

Lagrådsremiss

Förbättrade regler för svensk tonnagebeskattning

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 20 november 2025

Elisabeth Svantesson

Johan Lindqvist
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås förbättringar av det svenska systemet för tonnagebeskattning i syfte att stärka Sveriges konkurrenskraft inom sjöfartsnäringen. Det föreslås också vissa förtydliganden och anpassningar av regelverket för att det bättre ska överensstämma med Europeiska kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport och den beslutspraxis från kommissionen om andra medlemsstaters tonnagebeskattningssystem som etablerats sedan Sverige införde nuvarande bestämmelser.

Förslagen innebär bl.a. att det svenska tonnagebeskattningssystemet utvidgas till att omfatta vissa verksamheter inom specialsjöfart. Det föreslås också att möjligheterna att inom ramen för tonnagebeskattad verksamhet hyra ut kvalificerade fartyg utan besättning utökas. Vidare föreslås att det införs vissa ändringar i förutsättningarna för att ett fartyg ska vara kvalificerat. Bland annat tas kravet på internationell fart bort och ersätts med ett krav på att fartyget används i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfartsmarknaden. Det föreslås också ett lägre krav på bruttodräktighet för fartyg inom specialsjöfarten. I lagrådsremissen föreslås vidare att det införs generösare villkor för företagen att använda sig av en s.k. överavskrivningsfond. Det föreslås även vissa förtydliganden och anpassningar av nuvarande regler.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 20 juli 2026 och tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.

Innehållsförteckning

1	Beslut	4
2	Lagtext	5
2.1	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	5
2.2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	11
3	Ärendet och dess beredning	14
4	Bakgrund och gällande rätt	14
4.1	Det svenska tonnagebeskattningssystemet	14
4.2	Kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport	15
5	Förbättringar och anpassningar av systemet för tonnagebeskattning	16
5.1	Det svenska tonnageskattesystemet bör förbättras och anpassas	16
5.2	Specialsjöfart inkluderas i systemet med tonnagebeskattning	17
5.3	Möjligheterna till uthyrning av kvalificerade fartyg utan besättning utökas	22
5.4	Förutsättningarna för att ett fartyg ska anses vara kvalificerat ändras	24
5.5	Regleringen av vilka anknyttande verksamheter som utgör kvalificerad rederiverksamhet görs uttömmande	29
5.6	Generösare villkor för överavskrivningsfond införs	32
5.6.1	Nya villkor för återföring av avdrag	32
5.6.2	De nya villkoren kräver inte ett ändrat förfarande	36
5.7	Företag i ekonomiska svårigheter	38
5.8	Beräkningen av spärrtid justeras	43
5.9	Förenlighet med EU-rätten	44
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	45
7	Konsekvensanalys	46
7.1	Offentligfinansiella effekter	47
7.2	Effekter för företagen	49
7.3	Sysselsättningseffekter	51
7.4	Effekter för enskilda, inkomstfördelningen och den ekonomiska jämställdheten	52
7.5	Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna	52
7.6	Övriga effekter	52
8	Författningskommentar	53
8.1	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	53

8.2	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	58
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian Förbättrade regler för svensk tonnagebeskattning.....	62
Bilaga 2	Promemorians lagförslag	63
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna	72

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
2. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹

dels att 39 b kap. 3–6 och 24 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas fem nya paragrafer, 39 b kap. 4 a, 4 b, 5 a, 24 a och 24 b §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

39 b kap.

3 §²

Med kvalificerad rederiverksamhet avses

– transport av gods eller passagerare till sjöss med kvalificerat fartyg (sjötransport),

– verksamhet som är nödvändig för *eller nära anknuten till* en sjötransport och som ingår i ersättningen för sjötransporten,

– *transport utanför hamnområdet som ingår i ersättningen för en sjötransport, om den som bedriver verksamheten har förvärvat transporten mot en marknadsmässig ersättning av ett annat företag,*

– uthyrning av kvalificerat fartyg med besättning, och

– uthyrning av kvalificerat fartyg utan besättning under högst tre år under en tioårsperiod och till högst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten.

1. transport av gods eller passagerare till sjöss med kvalificerat fartyg (sjötransport),

2. verksamhet som är nödvändig för en sjötransport och som ingår i ersättningen för sjötransporten,

3. uthyrning av kvalificerat fartyg med besättning, och

4. uthyrning av kvalificerat fartyg utan besättning under högst tre år under en tioårsperiod och till högst 50 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten.

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2016:887.

Med kvalificerad rederiverksamhet avses även följande verksamheter ombord på fartyg som används för sådan sjötransport som anges i 3 §:

- försäljning av varor för konsumtion ombord,
- restaurangverksamhet,
- uthyrning av lokaler, och
- enklare underhållning och annan förströelse som ingår i ersättningen för sjötransporten.

Med kvalificerad rederiverksamhet avses även följande verksamheter ombord på fartyg som används för sådan sjötransport som anges i 3 § 1:

1. försäljning av varor för konsumtion ombord,
2. restaurangverksamhet, och
3. uthyrning av hytter.

4 a §

Med kvalificerad rederiverksamhet avses även verksamhet som är nära anknuten till och som ingår i ersättningen för sådan sjötransport som anges i 3 § 1. Sådan verksamhet är

1. lön- och personaladministration och annan administrativ verksamhet med koppling till sjötransporten,
2. drift av gods- och passagerar-terminaler,
3. transport av last och passagerare på hamnområdet till och från fartyget,
4. transport utanför hamnområdet om den som bedriver verksamheten har förvärvat transporten mot en marknadsmässig ersättning av ett annat företag,
5. på- och avstigning av passagerare,
6. enklare underhållning och annan förströelse ombord på det fartyg som används för sjötransporten,
7. uthyrning av andra lokaler än hytter ombord på det fartyg som används för sjötransporten,
8. lastning och lossning av gods, och

9. sådan tillfällig uppläggning av gods som hanteringen av lasten kräver.

4 b §

Följande verksamheter till sjöss med kvalificerat fartyg ska likställas med kvalificerad rederiverksamhet:

1. bevakning av anläggning till sjöss,

2. bogsering förutsatt att bogseringsfartyget används till transport under minst 50 procent av den tid som fartyget är i drift under ett inkomstår,

3. bärgning,

4. bunkring av bränsle,

5. isbrytning,

6. kabel- eller rörläggning,

7. konstruktion, reparation, service eller demontering av vindkraftverk, oljeplattform och liknande anläggning till sjöss,

8. miljöräddning eller miljösanering,

9. transport av muddermassa förutsatt att mudderverket under minst 50 procent av verkets driftstid under ett inkomstår används till sådan transport,

10. sjöräddning,

11. utforskning av havsmiljö och havsbotten som utförs i syfte att möjliggöra konstruktion av en anläggning till sjöss, och

12. tillhandahållande av personallogement, verkstadskapacitet och liknande stöd och service till verksamhet enligt denna paragraf.

5 §⁴

Rederiverksamheten är kvalificerad bara om följande villkor är uppfyllda i fråga om de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten:

Rederiverksamheten anses vara kvalificerad bara om följande villkor är uppfyllda i fråga om de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten:

⁴ Senaste lydelse 2016:887.

– minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten hänför sig till fartyg som ägs av den som bedriver verksamheten eller är inhyrda utan besättning,

– minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), och

– andelen av den sammanlagda bruttodräktigheten som hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom EES bibehålls eller ökas under beskattningsåret.

Om minst 60 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten i företaget, eller i den koncern som företaget ingår i, hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom EES, är rederiverksamheten kvalificerad även om andelen inte bibehålls eller ökas.

1. minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten hänför sig till fartyg som ägs av den som bedriver verksamheten eller är inhyrda utan besättning,

2. minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), och

3. andelen av den sammanlagda bruttodräktigheten som hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom EES bibehålls eller ökas under beskattningsåret.

Rederiverksamhet i form av bogsering och transport av muddermassa är kvalificerad bara till den del verksamheten bedrivs med fartyg som är registrerade i något register inom EES.

5 a §

Rederiverksamheten anses inte vara kvalificerad om den bedrivs av ett företag som är i ekonomiska svårigheter enligt Europeiska kommissionens meddelande om riktlinjer för statligt stöd till undsättning och omstrukturering av icke-finansiella företag i svårigheter (2014/C 249/01).

6 §⁵

Med kvalificerat fartyg avses fartyg som

– har en bruttodräktighet på minst 100,

1. har en bruttodräktighet på

a) minst 100 om det används i sådan verksamhet som avses i 3–4 a §§, eller

b) minst 20 om det används i sådan verksamhet som avses i 4 b §,

– har sin strategiska och ekonomiska ledning i Sverige, och
– huvudsakligen används i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land.

2. har sin strategiska och ekonomiska ledning i Sverige, och
3. används i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfartsmarknaden.

Med kvalificerat fartyg avses inte fartyg som uteslutande används i fart på floder, kanaler eller insjöar.

24 §⁶

Om *både* den nettodräktighet som utgör underlag för beräkning av tonnageinkomst och nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten har *ökat* vid utgången av det femte beskattningsåret i förhållande till vad som gällde fem beskattningsår tidigare, ska tidpunkten för respektive återföring enligt 23 § flyttas fram med fem beskattningsår.

Om *varken* den nettodräktighet som utgör underlag för beräkning av tonnageinkomst eller nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten har *minskat* vid utgången av det femte beskattningsåret i förhållande till vad som gällde fem beskattningsår tidigare, ska tidpunkten för respektive återföring enligt 23 § flyttas fram med fem beskattningsår.

24 a §

Vid beräkningen av nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten enligt 23 och 24 §§ ska ett avtal om leverans av ett nybyggt fartyg likställas med förvärv av ett fartyg om

1. *det nybyggda fartyget är avsett att ingå i den kvalificerade rederiverksamheten,*

2. *det nybyggda fartyget ska ersätta ett tidigare ägt fartyg som ingått i den kvalificerade rederiverksamheten och som avyttrats i anslutning till men senast vid avtalets ingående,*

3. *leverans av det nybyggda fartyget ska ske senast inom tre år från avtalets ingående, och*

4. *avtalet ingåtts senast vid utgången av närmast föregående beskattningsår räknat från den*

⁶ Senaste lydelse 2016:887.

avstämnings tidpunkt som avses i 23 §.

24 b §

Om ett företag överlåter eller avstår från rätt till leverans av ett nybyggt fartyg enligt ett sådant avtal som avses i 24 a §, ska det likställas med avyttring av ett fartyg det år då överlåtelsen eller avståendet sker.

Om leverans enligt ett sådant avtal som avses i 24 a § inte skett inom tre år ska det också likställas med avyttring av ett fartyg det år det står klart att leverans inte kommer att ske inom den angivna tiden.

-
1. Denna lag träder i kraft den 20 juli 2026.
 2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.

2.2 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 13 a kap. 2, 10, 17 och 18 §§, 31 kap. 15 a § och 49 a kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 a kap.

2 §¹

Den som bedriver eller har för avsikt att bedriva sådan kvalificerad rederiverksamhet som avses i 39 b kap. 3–5 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska efter ansökan godkännas av Skatteverket för tonnagebeskattning.

Den som bedriver eller har för avsikt att bedriva sådan kvalificerad rederiverksamhet som avses i 39 b kap. 3–5 a §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska efter ansökan godkännas av Skatteverket för tonnagebeskattning.

10 §²

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för tonnagebeskattning, om

1. det godkända företaget begär det,
2. förutsättningarna för godkännande för tonnagebeskattning enligt 2 och 3 §§ inte är uppfyllda,
3. det godkända företaget inte har fullgjort en uppgiftsskyldighet enligt 29–33 kap. eller en dokumentationsskyldighet enligt 39 kap. 3 § och detta är av betydelse för godkännandet eller för tonnagebeskattningen, eller
4. det godkända företaget har meddelats en dom som har fått laga kraft och där lagen (1995:575) mot skatteflykt har tillämpats och detta är av betydelse för tonnagebeskattningen.

Första stycket 2 gäller inte om

1. en kvalificerad rederiverksamhet avvecklas och inte bedrivs vidare av någon annan,
2. det beslutas att företaget ska gå i likvidation,
3. företaget försätts i konkurs,
4. företaget upplöses genom en fusion eller fission och det övertagande företaget är godkänt för tonnagebeskattning eller enligt 7 § ansöker om godkännande och godkänns för tonnagebeskattning, eller
5. företaget upplöses till följd av ett beslut om förenklad avveckling.

Skatteverket ska trots vad som föreskrivs i andra stycket återkalla ett godkännande för tonnagebeskattning enligt första stycket 2 om det godkända företaget är i sådana ekonomiska svårigheter som avses i 39 b kap. 5 a § inkomstskattelagen (1999:1229).

¹ Senaste lydelse 2016:888.

² Senaste lydelse 2018:733.

17 §³

En återkallelse enligt 10 § första stycket 2–4 avser godkännande för

1. det beskattningsår då beslut om återkallelse meddelades, och
2. tidigare beskattningsår som verksamheten har tonnagebeskattats, dock tidigast det beskattningsår som har gått ut under det sjätte kalenderåret före det kalenderår då beslut om återkallelse meddelades.

En återkallelse enligt 10 § första stycket 2 på grund av att det godkända företaget är i sådana ekonomiska svårigheter som avses i 39 b kap. 5 a § inkomstskattelagen (1999:1229) får dock tidigast avse det beskattningsår företaget hamnade i svårigheter.

18 §⁴

Den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat får inte godkännas för tonnagebeskattning igen förrän minst tio beskattningsår har gått från utgången av det senaste beskattningsår då tonnagebeskattning har skett.

Den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat på egen begäran får inte godkännas för tonnagebeskattning igen förrän minst tio beskattningsår har gått från utgången av det senaste beskattningsår då tonnagebeskattning har skett.

Den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat på Skatteverkets initiativ får inte godkännas för tonnagebeskattning igen förrän minst tio beskattningsår har gått från utgången av det sista beskattningsår som återkallelsen avser.

31 kap.

15 a §⁵

Den som är godkänd för tonnagebeskattning och som bedriver både sådan kvalificerad rederiverksamhet som avses i 39 b kap. 3–5 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) och annan verksamhet ska lämna uppgift om principerna för fördelning av tillgångar och förpliktelser samt intäkter och kostnader mellan verksamheterna.

Den som är godkänd för tonnagebeskattning och som bedriver både sådan kvalificerad rederiverksamhet som avses i 39 b kap. 3–5 a §§ inkomstskattelagen (1999:1229) och annan verksamhet ska lämna uppgift om principerna för fördelning av tillgångar och förpliktelser samt intäkter och kostnader mellan verksamheterna.

³ Senaste lydelse 2016:888.

⁴ Senaste lydelse 2016:888.

⁵ Senaste lydelse 2016:888.

49 a kap.

1 §⁶

Återkallelseavgift ska tas ut av den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat enligt 13 a kap. 10 § första stycket 2–4.

Återkallelseavgift ska dock inte tas ut om återkallelse har skett enligt 13 a kap. 10 § första stycket 2 på grund av att företaget är i sådana ekonomiska svårigheter som avses i 39 b kap. 5 a § inkomstskattelagen (1999:1229).

-
1. Denna lag träder i kraft den 20 juli 2026.
 2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.
 3. Beslut om återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning enligt 13 a kap. 10 och 17 §§ i den nya lydelsen får dock inte avse beskattningsår som börjar före den 1 januari 2027.

⁶ Senaste lydelse 2016:888.

3 Ärendet och dess beredning

I juni 2023 fick en utredare i uppdrag att biträda Landsbyggs- och infrastrukturdepartementet med bl.a. att utvärdera och föreslå åtgärder för att utveckla systemet med tonnageskattning. Utredaren överlämnade promemorian *Vågade skatter – navigering i sjöfartens förutsättningar* (Li2024/00068). Promemorian innehöll inte några konkreta lagförslag.

Inom Finansdepartementet har därefter promemorian *Förbättrade regler för svensk tonnageskattning* utarbetats. En sammanfattning av promemoriens förslag finns i *bilaga 1* och promemoriens lagförslag finns i *bilaga 2*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissvaren finns tillgängliga på regeringens webbplats, [regeringen.se](https://www.regeringen.se), och i Finansdepartementet (Fi2025/01444).

I denna lagrådsremiss behandlas den sistnämnda promemoriens förslag.

4 Bakgrund och gällande rätt

4.1 Det svenska tonnageskattningssystemet

Sverige införde ett system för tonnageskattning den 1 januari 2017 (prop. 2015/16:127). Tonnageskattning är en frivillig skattningsslag som kan tillämpas av företag som bedriver s.k. kvalificerad rederiverksamhet och utgör ett alternativ till den konventionella skattningen.

Tonnageskattning innebär att inkomst från kvalificerad rederiverksamhet beräknas schablonmässigt utifrån fartygens nettodräktighet, dvs. last- och passagerarkapacitet, oberoende av företagets inkomster och utgifter. Den schablonmässigt beräknade inkomsten beskattas med den gällande skattesatsen.

Rederiverksamhet som är kvalificerad är transport av gods eller passagerare till sjöss med kvalificerat fartyg (sjötransport) liksom viss till sjötransporten anknytande verksamhet och transport. Även vissa angivna verksamheter ombord på fartyg som används för sjötransport räknas som kvalificerad rederiverksamhet (39 b kap. 3 och 4 §§ inkomstskattelagen [1999:1229], förkortad IL).

Uthyrning av kvalificerat fartyg med besättning utgör också kvalificerad rederiverksamhet, liksom uthyrning av kvalificerat fartyg utan besättning under högst tre år under en tioårsperiod men bara om de uthyrda obemannade fartygens bruttodräktighet inte motsvarar mer än 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten (39 b kap. 3 § IL).

För att det ska bli fråga om kvalificerad rederiverksamhet måste den utföras med kvalificerade fartyg och vissa andra villkor för fartygen måste också vara uppfyllda (39 b kap. 5 § IL). Med kvalificerat fartyg avses fartyg som har en bruttodräktighet på minst 100, har sin strategiska och ekonomiska ledning i Sverige, och huvudsakligen används i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land (39 b kap. 6 § IL).

Företag som vill att rederiverksamheten ska tonnageskattas i stället för att beskattas konventionellt ska ansöka om godkännande för tonnageskattning i förväg (13 a kap. 2 § skatteförfarandelagen [2011:1244], förkortad SFL). En ansökan om godkännande ska ha kommit in till Skatteverket senast fem månader före ingången av det första beskattningsår som ansökan avser (13 a kap. 4 § SFL). Ett godkännande för tonnageskattning gäller tills vidare. Företaget kan som huvudregel lämna systemet tidigast efter tio beskattningsår (13 a kap. 14–16 §§ SFL).

Syftet med det svenska tonnageskattningssystemet är att stärka den svenska sjöfartsnäringens konkurrenskraft, öka andelen svenskflaggade fartyg i den svenska handelsflottan och bevara svenskt sjöfartskunnande (prop. 2015/16:127 s. 40 och 41).

4.2 Kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport

Artiklarna 107 och 108 i EUF-fördraget, innehåller bestämmelser om statligt stöd. Utgångspunkten är ett principiellt förbud mot statligt stöd som påverkar handeln mellan medlemsstaterna och som snedvrider eller hotar att snedvrider konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion. Av Europeiska kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport (2004/C 13/03) framgår att ett system med tonnageskattning, som ersätter den vanliga företagsbeskattningen, betraktas som ett statligt stöd. Tonnageskattningssystem måste därmed anmälas till och godkännas av kommissionen, i enlighet med artikel 108.3 i EUF-fördraget, innan det kan genomföras. Syftet med ett statligt stöd inom ramen för den gemensamma sjöfartspolitikerna är att främja unionens flottor på den globala sjöfartsmarknaden. Kommissionen har utfärdat riktlinjerna för att i viss utsträckning samordna medlemsstaternas stödåtgärder i syfte att klargöra vilka stödordningar som kan införas för att främja unionens sjöfartsintratten. De allmänna målen med riktlinjerna är bl.a. att förbättra en tillförlitlig, effektiv, säker och miljövänlig sjötransport, främja registrering och återregistrering av fartyg i unionen och att upprätthålla och bevara sakkunskap i fråga om sjöfart.

Enligt riktlinjerna får medlemsstaternas stödordningar inte påverka övriga medlemsstaters ekonomi negativt eller medföra någon risk för snedvridning av konkurrensen mellan medlemsstaterna i en större utsträckning än vad som ligger i det gemensamma intresset. Riktlinjerna omfattar allt stöd till förmån för sjötransport som beviljas av medlemsstaterna.

Stödordningar i form av skattelättnader får enligt riktlinjerna endast ges under vissa förutsättningar, bl.a. måste de skattemässiga fördelarna begränsas till sjöfartssamheten. Vidare måste skattebelastningen för ett visst tonnage i stort överensstämma med de stödordningar som kommissionen redan har godkänt. Kommissionen har i sin beslutspraxis lämnat vägledning om hur riktlinjerna ska tolkas och tillämpas gällande olika aspekter av medlemsstaternas tonnageskattesystem.

Det svenska systemet för tonnageskattning har anmälts och godkänts av kommissionen den 18 augusti 2016 (SA.43642) som förenligt med den

inre marknaden och riktlinjerna. Godkännandet gäller för en tioårsperiod, från den 1 januari 2017 till den 31 december 2026. Kommissionen har vid två tillfällen, den 1 december 2022 respektive den 25 juli 2024, även godkänt att den beräknade budgeten för stödet utökas (SA.104280 och SA.114303).

5 Förbättringar och anpassningar av systemet för tonnagebeskattning

5.1 Det svenska tonnageskattesystemet bör förbättras och anpassas

Regeringens bedömning

Det svenska systemet för tonnagebeskattning bör förbättras. Vissa anpassningar och förtydliganden av reglerna bör också göras för att regelverket bättre ska överensstämma med EU:s regler om statligt stöd.

Promemorians bedömning

Bedömningen i promemorian stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

En majoritet av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot bedömningen. Det gäller bl.a. *Chalmers tekniska högskola*, *FAR*, *Försvarmakten*, *Förvaltningsrätten i Göteborg*, *Kustbevakningen*, *Linné-universitetet (Sjöfartshögskolan)*, *Skatteverket*, *Stockholms universitet*, *Trafikanalys* och *Trafikverket*.

Sjöbefälsföreningen, *Svenskt Näringsliv* och *Svensk Sjöfart*, vars yttrande *Destination Gotland*, *Rederiaktiebolaget Gotland* och *Skärgårdsredarna* ansluter sig till, välkomnar regeringens tydliga ambition att stärka Sveriges attraktivitet som flaggstat och den svenska sjöfartens konkurrenskraft, samtidigt som Sveriges beredskap stärks. *Sjöfartsverket* är positiv till förslagen i promemorian och anser att förslagen kan bidra till en långsiktigt hållbar sjöfart och stärkt kompetensförsörjning inom sektorn och öka den svenska totalförsvarsförmågan. Även *Seko* välkomnar att det införs förbättringar av reglerna och framhåller att förslagen i promemorian innebär viktiga steg för att bl.a. öka systemets tillgänglighet och anpassa regelverket till EU:s riktlinjer och praxis.

Skälen för regeringens bedömning

Det svenska tonnagebeskattningssystemet infördes bl.a. i syfte att stärka den svenska sjöfartsnärings konkurrenskraft och för att ge svenska rederier i internationell trafik konkurrensvillkor som är likvärdiga med villkoren för rederier i våra grannländer. En utvärdering av de svenska

reglerna har gjorts under 2023 och resulterade i promemorian Vågade skatter – navigering i sjöfartens förutsättningar (Li2024/00068). Av utvärderingen framkommer bl.a. att antalet företag som i dag tonnageskattas i Sverige tyder på att det svenska systemet är konkurrenskraftigt för de företag som har möjlighet att omfattas av det. Utredningen redovisar emellertid också att det finns delar i regelverket där Sverige kan anses ha sämre villkor jämfört med tonnageskattesystemen i våra grannländer. Utredningen lämnar ett antal förslag på förändringar av det svenska tonnageskattesystemet som skulle göra systemet tillgängligt för fler företag och fartyg, mer attraktivt att ingå i, och därigenom stärka Sveriges konkurrenskraft inom sjöfartsnäringen.

Det nuvarande svenska tonnageskattningssystemet har ett statsstöds-godkännande från Europeiska kommissionen som gäller fram till utgången av 2026. Det innebär att Sverige för tiden efter 2026 behöver ansöka om ett nytt godkännande. Med beaktande av den utvärdering av tonnageskattningssystemet som redovisas i promemorian Vågade skatter, målsättningarna med regelverket och de möjligheter som en starkare svensk sjöfart ger finns det anledning att i samband med en sådan ansökningsprocess genomföra förbättringar av systemet med tonnageskattning för att möjliggöra för fler företag och fartyg att kunna omfattas. För att möjliggöra ett nytt godkännande från kommissionen finns det även anledning att förtydliga och anpassa vissa delar av det svenska tonnageskattesystemet. Detta med hänsyn till den utveckling som skett av kommissionens beslutspraxis sedan kommissionens ursprungliga godkännande av det svenska systemet under 2016.

5.2 Specialsjöfart inkluderas i systemet med tonnageskattning

Regeringens förslag

Tonnageskattningssystemet utvidgas till att omfatta följande verksamheter inom specialsjöfart:

- bevakning av anläggning till sjöss,
- bogsering förutsatt att bogseringsfartyget används till transport under minst 50 procent av den tid som fartyget är i drift under ett inkomstår,
- bärgning,
- bunkring av bränsle,
- isbrytning,
- kabel- eller rörläggning,
- konstruktion, reparation, service eller demontering av vindkraftverk, oljeplattform och liknande anläggning till sjöss,
- miljöräddning eller miljösanering,
- transport av muddermassa förutsatt att mudderverket under minst 50 procent av verkets drifttid under ett inkomstår används till sådan transport,
- sjöräddning,

- utforskning av havsmiljö och havsbotten som utförs i syfte att möjliggöra konstruktion av en anläggning till sjöss, och
- tillhandhållande av personallogement, verkstadskapacitet och liknande stöd och service till verksamhet enligt ovan.

Rederiverksamhet i form av bogsering och transport av muddermassa är kvalificerad bara till den del verksamheten bedrivs med fartyg som är registrerade inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Promemorians förslag

Förslaget i promemorian stämmer delvis överens med regeringens. Promemorians förslag inkluderar inte miljöräddning eller miljösanering och innehåller inte något krav på att bevakning ska avse anläggning till sjöss. När det gäller bogsering och muddring har promemorian en annan språklig utformning.

Remissinstanserna

En majoritet av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot förslaget, däribland *Seko*, *Stockholms universitet*, *Trafikanalys* och *Trafikverket*. Ingen remissinstans avstyrker förslaget. Flera remissinstanser lämnar dock synpunkter.

Svensk Sjöfart, vars yttrande *Destination Gotland*, *Rederiaktiebolaget Gotland* och *Skärgårdsredarna* ansluter sig till, lyfter fram att det är angeläget för utveckling av sjöfartsnäringen i Sverige och för svensk beredskap att specialfartyg kan omfattas av tonnageskatt. *Sveriges advokatsamfund* för fram att den uttömmande uppräkningsförenklaring tillämpning av bestämmelsen men samtidigt innebär att ny specialsjöfart som kan tillkomma genom förändringar på marknaden inte omfattas. Samfundet understryker att det är viktigt att fortlöpande bevaka de förändringar som sker inom området och uppdatera bestämmelsen skyndsamt när detta är påkallat.

FAR, *Svensk Sjöfart*, *Skatteverket* och *Sveriges advokatsamfund* efterfrågar vissa förtydliganden och tillägg avseende vilka verksamheter som omfattas av den förslagna bestämmelsen. *Svensk Sjöfart* efterfrågar också att det införs ett förtydligande av att alla fartyg som används inom specialsjöfart enligt den föreslagna bestämmelsen är att betrakta som EES-handelsfartyg och därmed också omfattas av reglerna för sjöinkomst och sjöfartsstöd. Även *Stockholms universitet* för fram att regeringen bör vidta ändringar för att även specialsjöfarten ska kunna ta del av sjöfartsstöd.

Skälen för regeringens förslag

En ny bestämmelse om specialsjöfart införs

Europeiska kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport (2004/C 13/03) avser transport till sjöss av gods och passagerare. Riktlinjerna gäller i vissa delar även bogsering och muddring. I sin beslutspraxis avseende andra medlemsländers tonnageskattesystem har kommissionen godtagit att även vissa andra aktiviteter som har ett nära samband med sjötransporter kan omfattas av riktlinjerna per analogi. Detta

gäller enligt beslutspraxis under förutsättning att aktiviteterna i fråga delar tre viktiga gemensamma egenskaper med aktiviteter på fartyg som utför sjötransport. För det första måste företaget som utför aktiviteten verka på en global marknad och stå inför liknande utmaningar, i termer av global konkurrens och omlokalisering av landbaserade aktiviteter, som sjötransportsektorn inom EU. För det andra måste aktiviteterna omfattas av samma rättsliga regelverk när det gäller bl.a. skydd för arbetstagare, tekniska krav och krav på sjösäkerhet som sjötransporter inom EU. Aktiviteten ska kräva kvalificerade och utbildade sjömän, med liknande kvalifikationer som de som arbetar ombord på fartyg för sjötransport. För det tredje måste aktiviteten utföras med ett havsgående fartyg som är skyldigt att genomgå samma tekniska och säkerhetsmässiga kontroller som fartyg avsedda för sjötransport (se t.ex. kommissionens beslut den 27 april 2020 i ärende SA.56475 [2020/N], punkt 65).

De nuvarande svenska reglerna om tonnagebeskattning omfattar endast specialsjöfart till den del denna består i transport av gods eller passagerare till sjöss med kvalificerat fartyg. De krav som uppställs i nuvarande regelverk medför att fartyg inom specialsjöfart i praktiken ofta har svårt att kvalificera sig för tonnagebeskattning.

Som konstateras i föregående avsnitt finns skäl att förbättra systemet med tonnagebeskattning och möjliggöra för fler företag och fartyg att kunna tonnagebeskattas. Av den utvärdering av de svenska reglerna som gjordes 2023 framgår att fartyg som används inom specialsjöfart delar betydande egenskaper med fartyg som utför vad som i strikt mening räknas som sjötransport. Bland annat krävs kvalificerad personal och havsgående fartyg som omfattas av samma drift- och säkerhetskrav som fartyg för sjötransport. Risken för att fartyg inom specialsjöfarten inte flaggas in i det svenska registret, eller flaggas ut, bedöms även vara lika stor som för fartyg som används för sjötransport (promemorian Vågade skatter s. 36 och 37).

Vidare framgår av utvärderingen att flera typer av specialsjöfart omfattas av tonnagebeskattning i andra nordiska länder och att den internationella konkurrensen inom sektorn ökar. Behovet av specialsjöfart och den kompetens som finns i branschen förväntas också öka när fler vindkraftparker anläggs till havs samt kablar till dessa anläggs. Kunskap på området bedöms härutöver ha betydelse för svensk beredskap (promemorian Vågade skatter s. 37–39).

Det finns mot denna bakgrund anledning att i större utsträckning inkludera specialsjöfart i systemet för tonnagebeskattning. Eftersom det saknas en enhetlig definition av termen specialsjöfart föreslås att det i en ny bestämmelse preciseras vilka typer av verksamhet inom segmentet specialsjöfart som ska likställas med kvalificerad rederiverksamhet. Denna uppräkningslista bör vara uttömmande, dvs. endast de i bestämmelsen uppräknade formerna av specialsjöfart som bedrivs till sjöss med ett kvalificerat fartyg ska kunna likställas med kvalificerad rederiverksamhet.

Vissa verksamhetstyper inom specialsjöfart omfattas

I promemorian som Finansdepartementet remitterat föreslås att följande verksamhetstyper till sjöss med kvalificerat fartyg ska omfattas: bevakning; bogsering; bärgning; bunkring av bränsle; isbrytning; kabel-

eller rörläggning; konstruktion, reparation, service eller demontering av vindkraftverk, oljeplattform och liknande anläggning till sjöss; sjötransport av muddermassa; sjöräddning och utforskning av havsmiljö och havsbotten som utförs i syfte att möjliggöra konstruktion av en anläggning till sjöss. Därutöver föreslås att tillhandahållande av personallogement, verkstadskapacitet och liknande stöd och service till de uppräknade verksamheterna ska omfattas.

FAR, Svensk Sjöfart, Skatteverket och Sveriges advokatsamfund efterfrågar i sina remissvar vissa förtydliganden och tillägg gällande vilka verksamhetstyper som omfattas i den föreslagna bestämmelsen.

När det gäller bevakning noterar Skatteverket att det t.ex. finns företag som utför bevakningsuppdrag avseende anläggningar i hamnar, men där uppdraget sker från fartyg. Skatteverket förutsätter att sådana verksamheter omfattas så länge övriga krav är uppfyllda och anger att detta i annat fall måste förtydligas. Avsikten är att den nya bestämmelsen ska omfatta sådana verksamhetstyper inom specialsjöfart som kan inkluderas enligt kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport. Som framgår ovan är det endast aktiviteter som delar viktiga gemensamma egenskaper med aktiviteter på fartyg som utför sjötransport som kan omfattas av riktlinjerna per analogi. Verksamhet som enbart bedrivs i hamnar lär i regel inte kunna uppfylla kraven på gemensamma egenskaper. För att förebygga gränsdragningsvårigheter i denna del anser regeringen att det, som Skatteverket föreslår, ska krävas att bevakningen avser anläggning till sjöss.

Gällande sjöräddning lyfter Svensk Sjöfart fram att det kan vara svårt att dra en skarp gräns mellan sjöräddning och miljöräddning och att det är angeläget att inte smalna av den assistans som kan lämnas till sjöss till en viss del av en räddningsinsats och inte till andra. Regeringen delar uppfattningen att gränsdragningsproblem kan uppstå och föreslår därför att miljöräddning och miljösanering, i tillägg till de verksamhetstyper som nämns i Finansdepartementets promemoria, ska omfattas av uppräknningen.

I fråga om tillhandahållande av personallogement, verkstadskapacitet och liknande stöd och service till de i bestämmelsen uppräknade verksamheterna för Svensk Sjöfart fram att det bör förtydligas att tillhandahållanden av stöd och service inte enbart kan höra till viss sjöfartsverksamhet, utan kan gälla både offshorefartyg och andra fartyg. Svensk Sjöfart framhåller också att det är angeläget att förtydliga att tillhandahållande av förnödenheter inom sjöfarten kan avse allt ifrån livsmedel till verktyg, reservdelar, och annan för fartyget nödvändig utrustning så som exempelvis sjökort, trossar m.m. Regeringen konstaterar att bestämmelsen i denna del är anpassad och avgränsad till att gälla tillhandahållanden till de uppräknade verksamheterna inom specialsjöfart och de särskilda förhållanden som råder inom dessa verksamheter. Det kan t.ex. gälla verksamhet på anläggningar eller konstruktioner långt ifrån land där det finns behov av servicefartyg som tillhandahåller bl.a. sovplatser och mat till personal, förvaringsytor och verkstadsutrymmen. Enligt regeringens uppfattning finns inte skäl att utvidga den aktuella delen av bestämmelsen till att omfatta tillhandahållanden till andra verksamhetstyper än de som räknas upp i föregående stycken.

Sveriges advokatsamfund anser att fartyg för prospektering och utvinning av naturresurser bör omfattas av de nya reglerna för att ge

förbättrade möjligheter för svenskt tonnage också inom detta verksamhetsområde. Samfundet framhåller att en bestämmelse av liknande slag där intäkter från utvinning av naturresurser undantas bl.a. finns i artikel 21 punkt fem i det nordiska dubbelbeskattningsavtalet. Regeringen ifrågasätter inte att det skulle kunna vara möjligt att utforma en bestämmelse om prospektering och utvinning av naturresurser som helt eller delvis hanterar de gränsdragningsproblem som kan uppstå i förhållande till intäkter som är hänförliga till de utvunna resurserna i sig. Utformningen av en sådan bestämmelse kräver emellertid närmare överväganden samt bedömning för att säkerställa förenlighet med regelverket om statsstöd. Det finns därför i nuläget inte skäl att inkludera denna form av verksamhet.

Svensk Sjöfart anser att det bör införas ett förtydligande om att alla fartyg som används inom specialsjöfart enligt den föreslagna bestämmelsen är att betrakta som EES-handelsfartyg i den mening som avses i 64 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, och att tillämpningsområdet för sjöinkomst respektive sjöfartsstöd därmed blir detsamma som för tonnagebeskattningen. *Stockholms universitet* för fram liknande synpunkter. Reglerna om vad som utgör sjöinkomst i 64 kap. IL och förutsättningarna för sjöfartsstöd ligger dock utanför ramen för detta lagstiftningsärende och behandlas därför inte vidare här.

Särskilt om bogsering och muddring

Som framgår ovan omfattar riktlinjerna i vissa delar bogsering och muddring. Bogsering omfattas av riktlinjerna om mer än 50 procent av bogseringsverksamheten som utförs av en bogserbåt under ett visst år utgör sjötransport enligt den definition som finns i riktlinjerna. Väntetid kan proportionellt läggas till den del av den totala verksamheten som utgör sjötransport och som i praktiken utförts av en bogserbåt. Bogseringsverksamhet som bl.a. utförs i hamnar eller som innebär att man hjälper ett självdrivet fartyg in i hamnen utgör inte sjötransport. Enligt riktlinjerna kan det i fråga om bogsering inte göras några undantag från flaggkravet.

Vidare omfattar riktlinjerna mudderverk vars verksamhet under mer än 50 procent av den årliga drifttiden utgör sjötransport – alltså verklig transport till sjöss av muddermassa – och endast med avseende på sådan transportverksamhet. För att vara stödberättigade måste mudderverken vara registrerade i någon medlemsstat.

I Finansdepartementets promemoria föreslås att bogsering ska omfattas förutsatt att bogseringsfartyget används till sjötransport under minst 50 procent av den tid som fartyget är i drift under ett inkomstår. Transport av muddermassa föreslås i promemorian omfattas förutsatt att mudderverket under minst 50 procent av verkets drifttid under ett inkomstår används till sådan sjötransport.

Skatteverket önskar ett förtydligande av vad som avses med att bogseringsfartyget används till sjötransport och föreslår att lagtexten justeras. Skatteverket utgår från att avsikten inte är att en bogseringsverksamhet endast ska kunna omfattas om fartyget används för att t.ex. transportera passagerare hälften av den tid fartygen är i drift. Även *FAR* ställer sig frågande till i vilka situationer en bogserbåt utför gods- och/eller passagerartransport och efterfrågar ett förtydligande.

Avsikten är att den nya bestämmelsen ska omfatta bogsering och muddring i en utsträckning som är förenlig med kommissionens riktlinjer. Enligt riktlinjerna kan sjötransport även omfatta sjöbogsering av andra fartyg, oljeplattformer osv. EU-domstolen har dock uttalat att bogsering vanligtvis inte inbegriper en direkt sjötransport av passagerare eller gods. Det är snarare fråga om att assistera ett fartyg, en rigg, plattform eller ett sjömärke (se Kommissionen mot Grekland, mål C-251/04, ECLI:EU:C:2007:5, punkt 31).

Som Skatteverket påpekar föreslås inte någon ändring av definitionen av sjötransport i 39 b kap. 3 § IL. För att tydliggöra att det i den nu föreslagna bestämmelsen är den EU-rättsliga definitionen som ska vara vägledande anser regeringen att ordet transport ska användas i den nya bestämmelsen. Transport ska i detta sammanhang förstås som sådan sjöbogsering respektive transport av muddermassa som uppfyller de EU-rättsliga kriterierna för sjötransport. Detta kan exempelvis gälla bogsering av en pråm eller av ett fartyg som saknar egen drift på grund av ett tekniskt fel, mellan hamnar eller mellan hamn och en offshore-anläggning (se kommissionens beslut den 19 december 2017 i ärende SA.33829 [2012/C], punkt 247).

När det gäller muddring önskar Skatteverket ett förtydligande av om det enbart är själva mudderverkets transport av muddermassa som ska omfattas och föreslår att lagtexten anpassas. Som Skatteverket förstår det utförs transporten av själva muddermassan normalt av andra fartyg, många gånger pråmar. I likhet med vad som följer av riktlinjerna omfattar den nya bestämmelsen i denna del endast mudderverks transport av muddermassa. Det kan dock noteras att även andra fartygs transport av muddermassa skulle kunna utgöra transport av gods till sjöss med kvalificerat fartyg enligt 39 b kap. 3 § första strecksatsen IL.

För att uppfylla de s.k. flaggkraven i riktlinjerna föreslås att rederiverksamhet i form av bogsering och transport av muddermassa är kvalificerad bara till den del som verksamheten bedrivs med fartyg som är registrerade inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. För att utformningen av bestämmelserna om kvalificerad rederiverksamhet ska bli mer enhetlig föreslås även vissa mindre redaktionella ändringar.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 39 b kap. 5 § IL och att det införs en ny paragraf, 39 b kap. 4 b §, i samma lag.

5.3 Möjligheterna till uthyrning av kvalificerade fartyg utan besättning utökas

Regeringens förslag

Andelen av en rederiverksamhets sammanlagda bruttodräktighet som får användas till uthyrning av kvalificerat fartyg utan besättning utökas till 50 procent.

Promemorians förslag

Förslaget i promemorian stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

En majoritet av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot förslaget, däribland *Seko*, *Stockholms universitet* och *Trafikverket*. Ingen remissinstans avstyrker förslaget. Flera remissinstanser lämnar dock synpunkter.

FAR stödjer förslaget, men önskar ett förtydligande kring tillämpningen av vissa tidsgränser och efterfrågar att förslaget justeras för att minska potentiellt negativa konsekvenser för rederier som organiserat sitt fartygs-ägande i separata bolag. Även *Svensk Sjöfart*, vars yttrande *Destination Gotland*, *Rederiaktiebolaget Gotland* och *Skärgårdsredarna* ansluter sig till, välkomnar förslaget men anser att det är en betydande brist att det saknas möjlighet för svenska rederier att hyra ut och in fartyg utan besättning utan begränsningar inom en och samma koncern. Svensk Sjöfart framhåller att en sådan möjlighet finns i flera andra EU-länder och förordar att en sådan möjlighet införs.

Trafikanalys förordar att uthyrning som sker av svenska fartyg, vare sig det är inom ramen för tonnageskattesystemet eller inte, ska registreras på samma sätt som inhyrning av fartyg.

Skälen för regeringens förslag

Enligt den nuvarande lydelsen av 39 b kap. 3 § IL omfattar definitionen av kvalificerad rederiverksamhet uthyrning av kvalificerat fartyg utan besättning under högst tre år under en tioårsperiod och till högst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten.

Vid bestämmelsens införande uttalade regeringen att det finns anledning att vara restriktiv med att tillåta uthyrning av fartyg utan besättning, men att det samtidigt finns situationer när det är motiverat att låta uthyrning av sådana fartyg omfattas av tonnagebeskattning. Det gäller exempelvis situationer när det uppstår överkapacitet som en följd av konjunkturförändringar. Regeringen bedömde därför sammantaget att det fanns skäl att tillåta en viss flexibilitet som ger rederier möjlighet att vid en tillfällig överkapacitet hyra ut fartyg utan besättning. Med hänvisning till beslut av kommissionen begränsades andelen fartyg som får hyras ut utan besättning till att inte överstiga 20 procent av det totala antalet fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten (prop. 2015/16:127 s. 47 och 48).

Av beslutspraxis framgår att kommissionen under senare år har godtagit uthyrning av fartyg utan besättning med en andel på upp till 50 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten (se t.ex. kommissionens beslut den 24 maj 2024 i ärende SA.106028 [2023/N]).

Att använda sig av möjligheten att hyra in eller hyra ut fartyg vid tillfälliga efterfrågetoppar är vanligt förekommande inom sjöfarten och kan betraktas som en viktig del av rederiverksamheten. Det finns därför skäl att nu utöka möjligheterna för rederier som omfattas av tonnagebeskattning att hyra ut fartyg utan besättning. En sådan utökad möjlighet ökar

flexibiliteten för rederierna och kan förväntas leda till att fartygsflottan används på ett mer effektivt och hållbart sätt. Den andel av den sammanlagda bruttodräktigheten som får användas till uthyrning av kvalificerat fartyg utan besättning föreslås därför utökas till högst 50 procent av de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten. I likhet med vad som gäller i dag är syftet med att tillåta uthyrning av fartyg utan besättning att uthyrningen ska kunna ske på grund av tillfällig överkapacitet i uthyrarens verksamhet, t.ex. till följd av konjunkturförändringar.

Att som *FAR* och *Svensk Sjöfart* förespråkar införa en obegränsad möjlighet för koncernintern uthyrning av fartyg kan medföra behov av en särskild koncerndefinition för ändamålet. Framtagandet av en sådan reglering, inklusive en eventuell särskild koncerndefinition, ryms inte inom ramen för detta lagstiftningsärende. Även frågan om registrering av fartyg som *Trafikanalys* tar upp ligger utanför lagstiftningsärendet.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 39 b kap. 3 § IL.

5.4 Förutsättningarna för att ett fartyg ska anses vara kvalificerat ändras

Regeringens förslag

Det krävs inte längre att ett fartyg huvudsakligen går i internationell fart för att vara kvalificerat. I stället krävs att fartyget används i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfartsmarknaden.

För fartyg som används för specialsjöfart införs ett lägre krav på minsta bruttodräktighet. I stället för en bruttodräktighet på minst 100 krävs av ett fartyg som används för specialsjöfart en bruttodräktighet på minst 20.

Med kvalificerat fartyg avses inte fartyg som uteslutande används i fart på floder, kanaler eller insjöar.

Promemorians förslag

Förslaget i promemorian stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

En majoritet av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot föreslagna ändringar av förutsättningarna för att ett fartyg ska vara kvalificerat, däribland *FAR*, *Försvarsmakten*, *Svensk Sjöfart* och *Seko*. Ingen remissinstans avstyrker förslagen i denna del. Flera remissinstanser lämnar dock synpunkter.

När det gäller förslaget att ta bort villkoret om att ett fartyg för att vara kvalificerat ska gå i viss internationell fart och ersätta det med ett krav på att fartyget används i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfartsmarknaden framhåller *FAR* att ändringen är en viktig förutsättning för att specialsjöfarten, som många gånger inte går i internationell fart, ska

kunna omfattas av tonnagebeskattning. Svensk Sjöfart, till vars yttrande *Destination Gotland, Rederiaktiebolaget Gotland* och *Skärgårdsredarna* ansluter sig till, bedömer att förslaget innebär att svenska rederier som ingår i det svenska systemet för tonnagebeskattning genom ändringen kommer att kunna delta i svenska upphandlingar på samma villkor som rederier från andra EU-länder och därmed kan bedriva trafik mellan svenska hamnar utan att riskera att åka ur systemet för tonnagebeskattning. Svensk Sjöfart framhåller även att det är viktigt att uttrycket utsatt för internationell konkurrens definieras och tillämpas på samma sätt inom såväl regelverket för sjöfartsstöd som tonnagebeskattning. *Skatteverket* anser att det behöver konkretiseras vad som avses med att ett fartyg ska användas i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfartsmarknaden.

Förslaget om att införa ett lägre krav på bruttodräktighet för fartyg som bedriver verksamhet inom specialsjöfarten tillstyrks av FAR, som dock ställer sig frågande till om det är nödvändigt med olika krav på bruttodräktighet beroende på vilken verksamhet som bedrivs. Skillnaden riskerar enligt FAR att ge upphov till onödiga gränsdragningsfrågor i de fall ett fartyg bedriver olika typer av verksamhet. Skatteverket och *Transportstyrelsen* för fram att det inte kan uteslutas att det finns fartyg med en bruttodräktighet på 20 som inte är registrerade i ett fartygsregister och föreslår att endast fartyg som är registrerade i ett sådant ska vara kvalificerade. Transportstyrelsen framhåller att det både går att registrera och skeppsmäta fartyg på frivillig basis, men att det behöver framgå om det är avsikten.

FAR bedömer att en bestämmelse som innebär att fartyg som uteslutande används på floder, kanaler eller insjöar inte är kvalificerade riskerar att medföra gränsdragningsproblem och att det bör övervägas om en sådan begränsning är nödvändig.

Svensk Sjöfart anser att det tydligt bör avgränsas vilka verksamheter som kan ingå i systemet för tonnageskatt i syfte att undvika att verksamhet som inte är handelssjöfart ingår. En sådan reglering är enligt föreningen angelägen både för systemets integritet och för att säkerställa att det svenska regelverket tillämpas i enlighet med unionsreglerna. Föreningen framhåller också att de danska reglerna innehåller en beskrivning av verksamheter som inte kan tonnagebeskattas.

Trafikanalys anser att dagens villkor om att ett fartyg för att vara kvalificerat ska ha sin strategiska och ekonomiska ledning i Sverige är otydligt och förordar en större enhetlighet med de villkor som gäller i fartygsstatistiken för fartyg i svensk regi.

Skälen för regeringens förslag

Kravet på internationell fart tas bort och ersätts med ett krav på internationell konkurrens

Som framgår av avsnitt 4.1 begränsar definitionen av kvalificerad rederiverksamhet tillsammans med definitionen kvalificerat fartyg tillämpningsområdet för tonnagebeskattning. För att ett fartyg ska vara kvalificerat ska det i dag uppfylla särskilda villkor avseende storlek, ledning och fart. När det gäller rekvisitet fart ska ett fartyg för att vara kvalificerat huvudsakligen användas i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land (39 b

kap. 6 § IL). Det innebär att fartyget till 75 procent eller mer ska användas i sådan trafik (prop. 2015/16:127 s. 121).

I den utvärdering av de svenska reglerna som gjordes 2023 konstateras att rekvisitet internationell fart bl.a. innebär att fartyg som är kvalificerade för tonnagebeskattning är begränsade i hur många uppdrag de kan ta mellan svenska hamnar för att kunna omfattas av systemet. Det lyfts även fram att det finns redare som är beroende av vart kunden önskar att ett fartyg går, och därmed kan hindras från att ingå i tonnageskattesystemet. Vidare belyses att det ofta uppstår gränsdragningsproblem kring vilka resor som uppfyller kraven på internationell fart, särskilt när det är fråga om resor med flera stopp i svenska respektive utländska hamnar (se promemorian Vågade skatter s. 34).

Den otydlighet som i dag finns kring huruvida ett fartyg uppfyller villkoret för internationell fart i tillräcklig utsträckning och den omständigheten att redare inte alltid har full rådighet över vart fartygen går eftersom det kan bestämmas av last, avtalsförhållanden och i vilken utsträckning reparationer behöver utföras, motiverar en ändring av rekvisitet.

I samband med att det svenska tonnageskattesystemet infördes övervägdes om tillämpningsområdet i stället för viss fart skulle avgränsas till fartyg som är utsatta för internationell konkurrens. Bedömningen gjordes dock att det framför allt är fartyg i internationell trafik som är utsatta för internationell konkurrens och att en avgränsning till fartyg som är utsatta för internationell konkurrens skulle medföra svåra bedömningsfrågor och gränsdragningsproblem. Systemet begränsades därför till fartyg som huvudsakligen används i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land (prop. 2015/16:127 s. 54).

Vid ett ställningstagande till ett slopat fartområde bör beaktas att den internationella konkurrensen på sjöfartsområdet i dag inte är begränsad till fartyg som används i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land. Även sjötransport till och från svenska hamnar, liksom specialsjöfarten, kan vara utsatt för sådan konkurrens. När det gäller specialsjöfarten finns det också fartyg som inte går i internationell fart. Det finns mot denna bakgrund skäl att frångå ett internationellt fartrekvisit och ersätta det med ett villkor om att fartyget ska användas i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfartsmarknaden. Flera remissinstanser, däribland *FAR* och *Svensk Sjöfart*, ställer sig också positiva till en sådan förändring.

Ett liknande krav på att ett fartyg ska användas i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfartsmarknaden finns för att ett rederi ska kunna ta del av sjöfartsstöd, se 2 § förordningen (2001:770) om sjöfartsstöd. Uttrycket internationell konkurrens förklaras inte i förordningen. Högsta förvaltningsdomstolen har dock uttalat att konkurrensvillkoret i förordningen om sjöfartsstöd bör tolkas på så sätt att det är den typ av trafik som fartyget normalt sett används i som ska vara utsatt för internationell konkurrens. Varje enskilt transportuppdrag som fartyget utför måste därmed inte ha föregåtts av en konkurrensutsättning. Av sökanden krävs det däremot att den visar att liknande transporter utförs av andra fartyg på den internationella sjöfartsmarknaden (HFD 2018 ref. 82). Även det nu föreslagna konkurrensvillkoret inom ramen för reglerna om tonnagebeskattning bör tolkas i enlighet med detta. Någon ytterligare konkretisering, som

Skatteverket efterfrågar, anser regeringen inte behövs med hänsyn till att uttrycket redan finns i befintlig lagstiftning.

Sammanfattningsvis tas alltså villkoret om att ett fartyg för att vara kvalificerat huvudsakligen ska gå i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land bort, och ersätts med ett villkor om att fartyget används i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfartsmarknaden.

Ett lägre krav på bruttodräktighet för fartyg inom specialsjöfarten

Enligt 39 b kap. 6 § IL, ska ett fartyg ha en bruttodräktighet på minst 100 för att vara kvalificerat. Termen bruttodräktighet är ett mått på fartygets storlek som baseras på dess volym. När tonnageskattereglerna infördes beaktades bl.a. att en bruttodräktighet på minst 100 skulle överensstämma med reglerna för sjöfartsstöd som har samma krav på fartygsstorlek, och att i princip alla fartyg som är avsedda för fart i öppet vatten har en bruttodräktighet över 100 (prop. 2015/16:127 s. 52 och 53).

I denna lagrådsremiss föreslås att tonnageskattesystemet ska utvidgas till att omfatta vissa verksamheter inom specialsjöfart (se avsnitt 5.2). Generellt sett använder sig specialsjöfarten av mindre fartyg än de som vanligtvis används vid transport av gods och passagerare (promemorian Vågade skatter s. 39). Det finns mot den bakgrunden anledning att införa ett lägre storlekskrav för de fartyg som ägnar sig åt sådan verksamhet. I stället för en bruttodräktighet på minst 100 bör ett fartyg som används för specialsjöfart ha en bruttodräktighet på minst 20 för att vara kvalificerat.

FAR ställer sig frågande till om det är nödvändigt med olika krav på bruttodräktighet beroende på vilken verksamhet som bedrivs. Det kan, som FAR för fram, inte uteslutas att gränsdragningsfrågor uppkommer i det fall ett fartyg bedriver olika typer av verksamheter. Regeringen anser dock även fortsatt att de fartyg som omfattas av systemet, och som används vid transport av gods eller passagerare, ska ha en bruttodräktighet på minst 100. De överväganden som beaktades vid införandet av tonnageskattereglerna är vid denna bedömning fortsatt relevanta, dvs. att kravet uppfylls av i princip alla fartyg som är avsedda för fart i öppet vatten och att en bruttodräktighet på 100 också är den nedre storleksgränsen för sjöfartsstöd och för sjöinkomst enligt 64 kap. 3 § IL.

Skatteverket och *Transportstyrelsen* för fram att det inte kan uteslutas att det finns fartyg med en bruttodräktighet på 20 som inte är registrerade i något fartygsregister och föreslår därför att endast registrerade fartyg ska kunna kvalificera sig.

De svenska reglerna om tonnagebeskattning innehåller i dag, utöver de s.k. flaggkraven i 39 b kap. 5 § IL, inte något krav på registrering i ett fartygsregister. Vid osäkerhet om ett fartyg uppfyller förutsättningarna för att omfattas av tonnagebeskattning, t.ex. i fråga om bruttodräktighet, kan uppgifter dock fås fram genom skeppsmätning på frivillig basis. Regeringen anser mot denna bakgrund att det för närvarande inte bör införas något krav på registrering för att ett fartyg ska vara kvalificerat.

Fartyg som uteslutande används i fart på floder, kanaler eller insjöar är inte kvalificerade

En viktig utgångspunkt för en utvidgning av systemet för tonnagebeskattning bör vara att fler rederier och fartyg än i dag ska kunna omfattas. Något

undantag för t.ex. upphandlad sjötransport bör alltså inte införas. Det bör dock förtydligas att fartyg som uteslutande går på floder, kanaler och insjöar inte kan omfattas av systemet. Fartyg som uteslutande går i sådan fart kan nämligen inte anses färdas till sjöss i den mening som avses i kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport (jfr Kommissionen mot Spanien, mål C-323/03, ECLI:EU:C:2006:159). Det föreslås därför att det införs en bestämmelse som innebär att fartyg som uteslutande används i sådan fart inte är kvalificerade.

FAR bedömer att en sådan bestämmelse riskerar att leda till gränsdragningsproblem och att det bör övervägas om den är nödvändig. Regeringen anser att det är viktigt att de svenska reglerna är tydliga i förhållande till det som gäller enligt kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport och att det därför finns skäl att i förtydligande syfte införa bestämmelsen.

Svensk Sjöfart efterfrågar ytterligare förtydliganden av vilka fartyg som kan ingå i systemet och understryker att det är viktigt med en tydlig avgränsning för att undvika att verksamheter som inte utgör handelssjöfart inkluderas och för att säkerställa att det svenska regelverket tillämpas i enlighet med unionsreglerna. Föreningen framhåller också att de danska reglerna innehåller en beskrivning av verksamheter som inte kan tonnageskattas.

Regeringen anser att de begränsningar som de föreslagna definitionerna av kvalificerad rederiverksamhet respektive kvalificerat fartyg innebär är tillräckliga för att avgränsa tillämpningsområdet för tonnageskattning. När det gäller specifika verksamheter som uttryckligen exkluderas i det danska tonnageskattesystemet som exempelvis fiske- och fritidsverksamhet, kan konstateras att dessa i regel inte bör kunna uppfylla samtliga krav för att utgöra kvalificerad rederiverksamhet enligt det svenska systemet. Förslagets förenlighet med EU-rätten behandlas i avsnitt 5.9.

Övriga synpunkter

Trafikanalys anser att det nuvarande villkoret om att ett fartyg för att vara kvalificerat ska ha sin strategiska och ekonomiska ledning i Sverige är otydligt och förespråkar att uttrycket ersätts av den definition av fartyg i svensk regi som används i svensk fartygsstatistik. FAR för fram att kravet leder till praktiska problem och efterlyser att det analyseras. Kravet på strategisk och ekonomisk ledning behandlas inte i den remitterade promemorian och faller därför utanför det aktuella lagstiftningsärendet.

Lagförslag

Förslagen medför ändringar i 39 b kap. 6 § IL.

5.5 Regleringen av vilka anknytande verksamheter som utgör kvalificerad rederiverksamhet görs uttömmande

Regeringens förslag

Bestämmelsen om att rederiverksamhet är kvalificerad om den är nära anknuten till en sjötransport och ingår i ersättningen för sjötransporten ersätts med en uttömmande uppräkningslista av de anknytande verksamheter som avses.

Promemorians förslag

Förslaget i promemorian stämmer i huvudsak överens med regeringens. I promemorian föreslås en annan språklig utformning.

Remissinstanserna

FAR ställer sig bakom en uttömmande uppräkningslista av vilka anknytande verksamheter som är kvalificerade, men anser att vissa formuleringar i lagtexten bör ses över för att undvika oavsiktliga konsekvenser. *Svensk Sjöfart* efterfrågar ett förtydligande av vad som blir konsekvenserna om intäkterna från anknytande verksamheter överstiger 50 procent av fartygets totala intäkter. *Skatteverket* efterfrågar ett förtydligande av om vissa verksamheter är nödvändiga för en sjötransport eller utgör anknytande verksamhet. Skatteverket framhåller även att det tydligt bör framgå om de nya reglerna omfattar verksamheter som inte omfattas av dagens regler. *Sveriges advokatsamfund* anser att det bör framgå direkt av lagtexten att den anknytande verksamheten ska vara underordnad sjötransporten. Övriga remissinstanser har inte särskilt kommenterat förslaget.

Skälen för regeringens förslag

Som beskrivs i avsnitt 4.2 följer det av kommissionens riktlinjer att de skattemässiga fördelar som tonnagebeskattning medför för företagen måste begränsas till sjöfartsverksamhet. Kommissionen har i sin beslutspraxis uttalat att även anknytande aktiviteter till sjöfartsverksamhet kan omfattas av tonnagebeskattning. En förutsättning för att intäkterna från sådana anknytande verksamheter ska kunna omfattas av tonnagebeskattning är att intäkterna från den anknytande verksamheten på ett kvalificerat fartyg inte överstiger 50 procent av fartygets totala intäkter. Av kommissionens beslutspraxis kan även utläsas att det ska listas uttömmande i stödordningen vilka verksamheter som utgör anknytande verksamhet (se t.ex. kommissionens beslut den 13 december 2024 i ärende SA.109641 [2023/N], punkt 92 och 93). Vidare ska vissa anknytande verksamheter inte avse tillhandahållanden till tredje part (jfr t.ex. kommissionens beslut den 24 maj 2024 i ärende SA.106028 [2023/N], punkt 21).

Av nuvarande 39 b kap. 3 § IL andra strecksatsen framgår att verksamhet som är nödvändig för eller nära anknuten till en sjötransport och som ingår i ersättningen för sjötransporten utgör kvalificerad rederiverksamhet. Av förarbetena framgår bl.a. att de anknytande verksamheterna ska vara underordnade sjötransporten och att detta torde innebära att de intäkter dessa verksamheter genererar inte överstiger intäkterna från sjötransporten (prop. 2015/16:127 s. 46). I förarbetena lämnas exempel på verksamheter som kommissionen anser ha ett nära samband med sjötransporter och utgör anknytande verksamheter. Verksamheter som nämns är transport av passagerare och gods i hamnområdet, lastning och lossning av gods, på- och avstigning av passagerare, sådan tillfällig uppläggning av gods som hanteringen av lasten kräver, drift av gods- och passagerarterminaler samt viss administrativ verksamhet. Dessa verksamheter tas även upp som exempel på verksamheter som kan betraktas som nödvändig för eller nära anknuten till sjötransport enligt den svenska bestämmelsen (prop. 2015/16:127 s. 119).

Enligt tredje strecksatsen i 39 b kap. 3 § IL utgör transport utanför hamnområdet som ingår i ersättningen för en sjötransport under vissa förutsättningar också kvalificerad rederiverksamhet. Vidare framgår av 39 b kap. 4 § IL att även vissa verksamheter ombord på fartyg som används för sjötransport är kvalificerad rederiverksamhet. Det gäller bl.a. enklare underhållning och annan förströelse som ingår i ersättningen för sjötransporten och uthyrning av lokaler. Kommissionen har bedömt att bl.a. transport utanför hamnområdet, underhållning ombord och uthyrning av andra lokaler än hytter ombord utgör anknytande verksamheter.

Det finns skäl att uttömmande reglera vilka anknytande verksamheter som utgör kvalificerad rederiverksamhet. Det föreslås därför att den del av bestämmelsen som rör anknytande verksamhet i 39 b kap. 3 § IL andra strecksatsen ersätts med en ny bestämmelse där det räknas upp vilka anknytande verksamheter som avses. Uppräkningen föreslås vara uttömmande. En utgångspunkt vid utformningen av en sådan uppräkningslista bör vara att de verksamheter som enligt den nuvarande bestämmelsen anses vara nära anknutna till en sjötransport och som ingår i ersättningen för sjötransporten även framöver ska kunna utgöra kvalificerad rederiverksamhet. De exempel på anknytande verksamheter som finns omnämnda i förarbetena till den nuvarande bestämmelsen bör därför ingå i uppräkningslistan. Utöver det bör även vissa verksamheter som räknas som nära anknutna i andra jämförbara EU-länder ingå. Detta gäller vissa administrativa verksamheter med koppling till sjötransporten. Eftersom dessa verksamheter inte nämns i förarbetena är det inte tydligt om de omfattas av den nuvarande bestämmelsen.

Vidare bör de anknytande verksamheter som för närvarande regleras i 39 b kap. 3 § IL tredje strecksatsen respektive 39 b kap. 4 § IL tredje och fjärde strecksatsen inkluderas i uppräkningslistan i den nya bestämmelsen. När det gäller uthyrning av lokaler ombord bör dock endast uthyrning av andra lokaler än hytter anses vara en anknytande verksamhet. Verksamheter som är nödvändiga för en sjötransport och som ingår i ersättningen för sjötransporten föreslås även fortsättningsvis regleras genom bestämmelsen i 39 b kap. 3 § IL.

Nuvarande reglering bedöms i tillräcklig utsträckning säkerställa att intäkterna från anknytande verksamheter inte överstiger 50 procent av

fartygets totala intäkter eftersom det handlar om verksamheter som är underordnade sjötransporten och ingår i ersättningen för den. Detta bör gälla även vid tillämpning av den föreslagna nya bestämmelsen. Kravet på att de anknytande verksamheterna ska ingå i ersättningen för sjötransporten innebär vidare att eventuella anknytande verksamheter som ett rederi bedriver för utomstående parts räkning (dvs. tredje part) inte utgör kvalificerad rederiverksamhet. Ersättning för anknytande verksamhet som ett rederi tar emot från en utomstående part bör nämligen inte anses ingå som en del i ersättningen för en sjötransporttjänst. Det behövs därför inte någon ytterligare anpassning av bestämmelsen för att uppfylla de krav som bedöms ställas upp i kommissionens beslutspraxis i detta avseende.

Sveriges advokatsamfund anser att det är lämpligt att en så viktig bestämmelse som att den anknytande verksamheten ska vara underordnad framgår direkt av lagtexten. *FAR* gör bedömningen att den aktuella begränsningen inte går att utläsa ur den föreslagna lagtexten och föreslår ett förtydligande. Regeringen instämmer i att lagtexten bör förtydligas och anser att det, så som *FAR* föreslår, uttryckligen ska framgå att bestämmelsen avser verksamhet som är nära anknuten till sjötransport. På så sätt tydliggörs i lagtexten att de uppräknade verksamheterna, i likhet med vad som gäller i dag, ska vara underordnade sjötransporten.

Som *Skatteverket* påpekar räknas inte alla de verksamheter som i förarbetena omnämns som nödvändiga för eller nära anknutna till sjötransport upp i den nya bestämmelsen. Det blir upp till rättstillämpningen att avgöra om en verksamhet som inte omfattas av den nya bestämmelsen om anknytande verksamhet utgör en sådan verksamhet som är nödvändig för en sjötransport och som ingår i ersättningen för sjötransporten och alltså enligt 39 b kap. 3 § IL utgör kvalificerad rederiverksamhet.

FAR lyfter fram att anknytande verksamheter till vissa verksamheter inom specialsjöfart (se avsnitt 5.2) enligt deras tolkning inte omfattas av den nya bestämmelsen. *FAR* antar att detta inte borde vara avsikten. Regeringen konstaterar att det endast är verksamhet som är nära anknuten till en sjötransport och som ingår i ersättningen för sjötransporten som är avsedd att omfattas av förslaget. De anknytande verksamheter som tas upp i bestämmelsen är också verksamheter som normalt har en nära koppling till sjötransport. Det är dock möjligt att det även inom specialsjöfart förekommer vissa inslag av traditionell sjötransport. Det får därmed prövas i det enskilda fallet om en viss verksamheten inom specialsjöfart kan utgöra en verksamhet som är nära anknuten till en sjötransport och som ingår i ersättningen för sjötransporten.

Gällande uthyrning av andra lokaler än hytter lyfter *FAR* fram att kravet i den föreslagna bestämmelsen på att verksamheten ska ingå i ersättning för sjötransporten inte finns i nu gällande lagstiftning. Enligt *FAR* är det sannolikt sällan som sådan lokaluthyrning ingår i ersättningen för sjötransporten, särskilt inte när det rör sig om rederiers egen användning av lokaler. Regeringen anser att kravet på att verksamheten ska ingå i ersättningen för sjötransport ska gälla samtliga anknytande verksamheter. Skälet för detta är att det behöver säkerställas att intäkterna från anknytande verksamheter, inklusive uthyrning av andra lokaler än hytter, inte överstiger 50 procent av fartygets totala intäkter.

Svensk Sjöfart lyfter fram att det kan behöva införas ett förtydligande i svensk rätt om vad som blir konsekvensen om mer än 50 procent av fartygets totala intäkter kommer från anknytande verksamhet. Som framgår ovan anser regeringen att bestämmelsens utformning i sig är tillräcklig för att säkerställa att intäkterna från anknytande verksamheter inte överstiger gränsen på 50 procent. Om intäkterna från dessa verksamheter ändå skulle överstiga 50 procent av fartygets totala intäkter kan det ifrågasättas om kravet på att vara nära anknuten till, och därmed underordnad, sjötransporten är uppfyllt. En sådan situation som *Svensk Sjöfart* beskriver bör därför inte kunna uppstå. Det finns således inte anledning att införa ett förtydligande av det slag som *Svensk Sjöfart* efterfrågar.

För att utformningen av bestämmelserna om kvalificerad rederiverksamhet ska bli mer enhetlig föreslås vissa mindre redaktionella ändringar.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 39 b kap. 3 och 4 §§ IL och att det införs en ny paragraf, 39 b kap. 4 a §, i samma lag.

5.6 Generösare villkor för överavskrivningsfond införs

5.6.1 Nya villkor för återföring av avdrag

Regeringens förslag

Förutsättningarna för att flytta fram tidpunkten för när avdrag för avskrivning till överavskrivningsfond ska återföras till beskattning ändras. I stället för att den nettodräktighet som utgör underlag för beräkning av tonnageinkomst och nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten ska ha ökat, krävs att nettodräktigheten inte ska ha minskat.

Vidare ska, inom ramen för reglerna om återföring av avdrag, avtal om leverans av ett nybyggt fartyg likställas med förvärv av fartyg vid beräkningen av nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten. Detta förutsätter att det nybyggda fartyget är avsett att ingå i den kvalificerade rederiverksamheten och ska ersätta ett tidigare ägt fartyg som ingått i den kvalificerade rederiverksamheten och som avyttrats senast i samband med avtalets ingående. Det krävs även att leverans av det nybyggda fartyget ska ske senast inom tre år från avtalets ingående. Slutligen måste avtalet ha ingåtts senast vid utgången av närmast föregående beskattningsår räknat från avstämningstidpunkten för återföring av avdrag.

Överlåtelse eller avstående av rätt till leverans av ett nybyggt fartyg enligt avtal ska likställas med avyttring av ett fartyg det år då överlåtelsen eller avståendet sker. Om leverans inte skett inom tre år ska det likställas med avyttring av ett fartyg det år då det står klart att leverans inte kommer att ske inom den angivna tiden.

Promemorians förslag

Förslaget i promemorian stämmer i huvudsak överens med regeringens. I promemorian föreslås en annan språklig utformning.

Remissinstanserna

En majoritet av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot förslaget. Det gäller bl.a. *Svensk Sjöfart*, vars yttrande *Destination Gotland AB* och *Rederiaktiebolaget Gotland AB* ansluter sig till, *Förvaltningsrätten i Göteborg*, *Kustbevakningen*, *Linnéuniversitetet (Sjöfartshögskolan)*, *Seko* och *Trafikanalys*. Ingen remissinstans avstyrker förslaget.

Svensk Sjöfart välkomnar de föreslagna lättnaderna vad avser förutsättningarna för att flytta fram tidpunkten för när avdrag för avsättning till överavskrivningsfond ska återföras till beskattning. Ändringen innebär enligt *Svensk Sjöfart* att rederier som drabbas av exempelvis försenade leveranser ges möjlighet att hantera detta utan att delar av överavskrivningsfonden ska upplösas. *Svensk Sjöfart* välkomnar också att kravet på att ett rederi ska växa tas bort eftersom det därmed blir möjligt för ett rederi att gå in i systemet för tonnageskatt och bedriva trafik med samma fartyg utan att för den sakens skull behöva ta upp delar av överavskrivningsfonden till beskattning. *Svensk Sjöfart* anser dock att de föreslagna justeringarna är otillräckliga. För att underlätta en eventuell återföring av skatteskulden föreslår *Svensk Sjöfart* att mer flexibla regler om återbetalning införs. Även *Seko* ser positivt på regeringens ambition men anser att det är en brist att frågan om en övergångslösning för obeskattade reserver inte tas upp i promemorian. Liknande synpunkter förs fram av *FAR*.

Skälen för regeringens förslag

Förutsättningarna för att flytta fram tidpunkten för återföring ändras

När ett företag går in i tonnageskattningssystemet ska det bokförda värdet på de inventarier som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten jämföras med det skattemässiga värdet. Om det bokförda värdet överstiger det skattemässiga ska skillnaden tas upp som en intäkt det första beskattningsåret då tonnageskattning sker (39 b kap. 17 och 18 §§ IL). För att undvika den omedelbara skatteeffekten av att skillnadsbeloppet ska tas upp som en intäkt kan ett företag i stället göra avdrag för avsättning till en överavskrivningsfond. Avdraget får göras det första beskattningsåret då tonnageskattning ska ske, och avdrag respektive återföring av gjorda avdrag ska hänföras till annan näringsverksamhet (39 b kap. 19 § IL).

Bestämmelser om återföring av avdrag för avsättning till överavskrivningsfond finns i 39 b kap. 23–25 §§ IL. Enligt huvudregeln ska 25 procent av avdraget återföras vart femte beskattningsår (39 b kap. 23 § första stycket IL). Om nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartygen har minskat med mer än 25 procent vid någon av de femåriga återföringstidpunkterna ska i stället en så stor del som motsvarar minskningen återföras (39 b kap. 23 § andra stycket IL). Det finns även vissa situationer då hela det återstående avdraget ska återföras till beskattning (39 b kap. 25 § IL).

Ingen del av avdraget behöver dock återföras om både nettodräktigheten som utgör underlag för beräkning av tonnageinkomsten och nettodräktigheten för ägda fartyg har ökat i förhållande till vad som gällde fem beskattningsår tidigare. I stället flyttas de återstående återföringstidpunkterna fram med fem beskattningsår (39 b kap. 24 § IL). Syftet med undantaget från återföring är att skapa incitament att öka andelen svensk-registrerat tonnage (prop. 2015/16:127 s. 82 och 83).

Rederinäringen är en konjunkturkänslig bransch med företag av olika storlekar och det är inte ovanligt att rederier är organiserade på ett sådant sätt att ett enskilt fartyg är registrerat i ett separat företag. Som framhålls i den utvärdering av de svenska reglerna som gjordes 2023 kan en ökning av tonnaget alltså utgöra en förhållandevis stor kostnad samtidigt som marknadsläget vid återföringstidpunkten kan vara sådant att även företag som planerar att växa har svårt att utöka fartygsflottan (promemorian Vågade skatter s. 40).

För att bättre anpassa reglerna till att rederibranschen består av företag av olika storlek, och att tidpunkten för när det är motiverat att göra fartygsinvesteringar påverkas av konjunkturen, bör förutsättningarna för när det är möjligt att flytta fram tidpunkten för återföring ändras från att nettodräktigheten ska ha ökat till att den inte ska ha minskat. Det föreslås alltså att varken den nettodräktighet som utgör underlag för beräkning av tonnageinkomst eller nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten ska ha minskat vid utgången av det femte beskattningsåret i förhållande till vad som gällde fem beskattningsår tidigare.

Svensk Sjöfart anser att justeringarna regeringen nu föreslår är otillräckliga, bl.a. eftersom regleringen gör det svårt för framför allt mindre rederier att möta nya tekniska krav eller kraftiga sättningar i ekonomin. Föreningen efterlyser därför nya regler som möjliggör en hantering vid oförutsedda minskningar av tonnaget eller helt enkelt för att möta nya tekniska krav. *Seko* efterfrågar en övergångsregel eller neutraliseringsmekanism för obeskattade reserver i form av bl.a. överavskrivningar. *FAR* anser att det bör det övervägas att införa någon form av nedskrivning av överavskrivningsfonden och att avskaffa schablonintäkten på densamma.

Regeringen konstaterar att de föreslagna ändringarna innebär att de företag som har gått in i tonnageskattesystemet med latent skatteskulder och utnyttjat möjligheten att göra avsättningar till en överavskrivningsfond ges mer förmånliga villkor när det gäller återföringen av dessa avdrag. Som beskrivs ovan kan detta underlätta för berörda rederier bl.a. vid konjunkturförändringar. Införandet av än mer generösa regler som bl.a. *Svensk Sjöfart* efterlyser skulle innebära att ett rederi under vissa förutsättningar tillåts att minska sitt tonnage utan att någon återföring av tidigare avdrag till överavskrivningsfonden sker. Sådana regler kan medföra att ett rederi i vissa situationer kan omvandla en latent skatteskuld till en definitiv skattelättnad. En sådant utfall bedömdes inte vara önskvärt vid införandet av tonnageskattesystemet (prop. 2015/16:127 s. 79). Regeringen anser inte att det finns skäl att frånga utgångspunkten att de latent skatteskulderna i överavskrivningsfonden vid något tillfälle ska betalas av. Sammanfattningsvis bedöms alltså förslaget i promemorian vara välavvägt.

Förslagen från Svensk Sjöfart om att en återföring ska ske över tre års tid och att avdrag i en sådan situation ska kunna göras mot andra tillgångar faller utanför ramen för lagstiftningsärendet och behandlas därför inte närmare här. Även en sådan neutraliseringsmekanism som Seko efterfrågar faller utanför denna ram. Detsamma gäller de önskemål som b.l.a. FAR har om överväganden om nedskrivningar av latent skatteskulder i, respektive en översyn av schablonintäkten på, överavskrivningsfonden.

Avtal om införskaffning av fartyg jämföras med innehav

Vid avyttring av fartyg i samband med nyförvärv finns en risk för att det nya fartyget inte hinner levereras i tid och att företaget då kan befinna sig i en situation där det har en lägre nettodräktighet vid tiden för avstämning trots att avtal om leverans av ett nytt fartyg har ingåtts. För att underlätta för rederier i den angivna situationen bör en bestämmelse införas som innebär att avtal om införskaffning av ett nybyggt fartyg ska jämföras med förvärv av fartyg vid beräkningen av nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten vid tillämpning av reglerna om återföring av avdrag för avsättning till överavskrivningsfond. Att avtal är bindande för parterna följer av lag och behöver därför inte anges i den nya bestämmelsen.

En sådan bestämmelse bör endast avse avtal gällande ett nybyggt fartyg som är avsett att användas i den kvalificerade rederiverksamheten och som ska ersätta ett tidigare ägt fartyg som ingått i den kvalificerade rederiverksamheten och som avyttrats i anslutning till, men senast vid ingående av avtalet om nyförvärv. En annan utformning skulle kunna innebära att ett rederi vid den första återföringstidpunkten har ökat sin nettodräktighet genom att ingå ett avtal avseende ett nybyggt fartyg och samtidigt har kvar det fartyg som ska avyttras, men fem år senare i stället – i förhållande till den föregående återföringstidpunkten – minskat nettodräktigheten av de ägda fartygen eftersom det nya fartyget levererats och det gamla avyttrats.

Det bör även ställas upp ett villkor om att leverans av det nybyggda fartyget ska ske inom viss tid från det att avtalet ingåtts. Det föreslås att denna tid ska sättas till tre år från avtalets ingående. Härutöver föreslås att avtalet, för att beaktas, ska ha ingåtts senast vid utgången av det närmast föregående beskattningsåret räknat från den avstämningstidpunkt som avses i 39 b kap. 23 § IL.

Skatteverket föreslår att bedömningen av om leverans skett inom tre år bör utgå från ett årsskifte, i bemärkelsen att leverans bör ske innan utgången av det tredje beskattningsåret efter det år avtalet ingåtts. Skatteverket för fram att det ur ett tillämpningsperspektiv vore enklare eftersom myndigheten då inte skulle behöva utreda vid vilken tidpunkt under ett år som ett företag mottog leveransen. Regeringen eftersträvar att de nya bestämmelserna ska vara enkla att tillämpa. Det kan dock konstateras att Skatteverket oavsett skulle behöva utreda vilket år en leverans skett. Att då även utreda vilket datum fartyget levererats borde normalt sett inte motivera några ytterligare utredningsåtgärder eller bedömningssvårigheter. Regeringen anser sammanfattningsvis att beräkningen av treårsfristen bör utgå från dagen för avtalets ingående.

Sveriges advokatsamfund lyfter fram att treårsfristen i allmänhet är enkel att tillämpa men kan skapa svårigheter när förseningar uppstår. Detta gäller bl.a. vid förseningar som uppstått successivt eller orsakats av oförutsedda händelser. Regeringen anser att en frist på leverans inom tre år är välvägd och bör vara tillräcklig för att berörda rederier ska ha möjlighet att ta höjd för olika typer av förseningar som kan uppstå. Det finns inte skäl att göra bestämmelsen mer generös i detta avseende. Advokatsamfundet påpekar vidare att det i förslaget saknas en definition av vad som avses med leverans. Avsikten är att tidpunkten för leverans i förslaget ska överensstämma med det som civilrättsligt anses vara tidpunkten för leverans.

Svensk Sjöfart för fram att det vore önskvärt med ett förtydligande av om ett sådant avtal som jämföras med förvärf av fartyg räknar upp tonnaget. Som framgår av föregående stycken påverkar den föreslagna bestämmelsen endast beräkningen vid tillämpning av reglerna om återföring av avdrag för avsättning till överavskrivningsfond. Bestämmelsen påverkar med andra ord inte beräkningar av netto- eller bruttodräktighet som sker enligt andra bestämmelser i 39 b kap. IL.

Om ett företag avstår från eller överlåter rätt till leverans av ett nybyggt fartyg bör det likställas med avyttring av fartyget. Med att avstå från rätt till leverans avses exempelvis att avtalet hävs eller att leverans enligt avtalet på annat sätt inte sker. Avyttringen ska då anses ha skett det år då avståendet eller överlåtelsen sker. Om ett fartyg inte levereras inom tre år från avtalets ingående bör det också likställas med avyttring av fartyget. Avyttringen ska då anses ha skett det år då det står klart att leverans inte kommer att ske inom den lagstadgade tiden.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 39 b kap. 24 § IL och att det införs två nya paragrafer, 39 b kap. 24 a och 24 b §§, i samma lag.

5.6.2 De nya villkoren kräver inte ett ändrat förfarande

Regeringens bedömning

Bestämmelserna som styr förfarandet vid tonnagebeskattning behöver inte förändras som en följd av förslaget om generösare villkor för överavskrivningsfond.

Promemorians bedömning

Bedömningen i promemorian överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna

Ingen remissinstans yttrar sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens bedömning

Ovan föreslås generösare villkor för överavskrivningsfond. Företag som godkänts för tonnagebeskattning ska lämna inkomstdeklaration på av Skatteverket fastställt formulär. Om företag bedriver både kvalificerad rederiverksamhet som godkänts för tonnagebeskattning och annan näringsverksamhet ska företaget lämna vissa uppgifter särskilt för den kvalificerade rederiverksamheten. Detta följer av 31 kap. 2 och 15 a §§ och 38 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, och 6 kap. 10 och 10 a §§ skatteförfarandeförordningen (2011:1261). En av de uppgifter som ska lämnas är hur det bokföringsmässiga resultatet har justerats för att stämma överens med bestämmelserna i inkomstskattelagen. Med stöd av dessa bestämmelser har Skatteverket fastställt en bilaga som ska lämnas av företag som är godkända för tonnagebeskattning. Bilagan innehåller uppgifter avseende överavskrivningsfond. De föreslagna förändringarna i förutsättningarna för när en överavskrivningsfond ska återföras innebär inte någon grundläggande förändring av vilken typ av uppgifter som behöver lämnas till Skatteverket för att en korrekt beskattning ska kunna beslutas. Om det behöver ske någon justering kan det ske inom ramen för Skatteverkets arbete med att fastställa formulär för inkomstdeklarationen. De förslag som lämnas i promemorian kräver därmed inte någon förändring av bestämmelserna kring uppgiftsskyldigheten för företag som är godkända för tonnagebeskattning.

En av de föreslagna förändringarna är att avtal om införskaffning av fartyg under vissa förutsättningar ska likställas med förvärv av fartyg. Eftersom de förutsättningar som uppställs sträcker sig över flera år innebär förslaget att det kan uppstå en situation där en förändring, som har betydelse för bedömningen av om återföring av överavskrivningsfond ska ske ett visst år kan inträffa först under ett senare räkenskapsår.

För att underlätta för både företag och Skatteverket bör sådana ändrade förutsättningar inte leda till att tidigare års beskattningsbeslut ska behöva omprövas. En förändrad förutsättning bör i stället påverka beskattningen först det år då förändringen sker. Som anges ovan är promemorians förslag att det av en ny bestämmelse i inkomstskattelagen tydligt ska framgå att eventuella beskattningskonsekvenser till följd av förändringar i ett avtal, såsom att avtalet har överlåtits eller att leverans inte kommer att ske inom treårsperioden, ska hänföras till det år då förändringen sker. Detta medför i sin tur att de bestämmelser som reglerar när omprövning av beslut får ske inte behöver förändras.

Följande exempel förtydligar övervägandena. Ett företag har godkänts för tonnagebeskattning från och med år ett och gör avdrag för en överavskrivningsfond. Under år fyra tas ett fartyg ur bruk men fartyget ska enligt ett avtal ersättas med ett nytt fartyg som ska levereras inom tre år, dvs. senast år sju. Företagets nettodräktighet anses därför inte ha minskat och överavskrivningsfonden behöver inte till någon del återföras. År sju står det klart att fartyget inte kommer att levereras. Företaget ska för år sju redovisa förändringen såsom en avyttring vilket innebär att den uteblivna leveransen minskar företagets nettodräktighet från och med det året. Detta påverkar i sin tur beräkningen av den återföring av avdrag som ska göras senast år tio. Genom att tydliggöra att förändringar i form av överlåtelser, avstående eller försenade leveranser ska likställas med en avyttring det

år när sådana situationer inträffar, dvs. år sju, och inte det år då avtalet ingicks, dvs. inte år fyra, saknas det skäl att se över de bestämmelser som styr tidpunkten för när omprövning av beskattningsbeslut får ske. Om företaget i exemplet ovan underlåter att redovisa avyttringen och inte återför en del av överavskrivningsfonden till beskattning år tio kan företaget ha lämnat en oriktig uppgift. Har en oriktig uppgift lämnats är de nu gällande bestämmelserna om skattetillägg och efterbeskattning tillämpliga.

5.7 Företag i ekonomiska svårigheter

Regeringens förslag

Rederiverksamhet ska inte anses vara kvalificerad om den bedrivs av ett företag som är i ekonomiska svårigheter.

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för tonnagebeskattning om ett företag är i ekonomiska svårigheter. Återkallelse ska ske från och med det beskattningsår företaget hamnade i svårigheter, dock tidigast det beskattningsår som har gått ut under det sjätte kalenderåret före det kalenderår då beslut om återkallelse meddelades. Återkallelseavgift ska inte tas ut i dessa situationer.

Promemorians förslag

Förslaget i promemorian stämmer delvis överens med regeringens. Promemorians förslag innehåller inte någon särskild reglering av från vilken tidpunkt en återkallelse av ett godkännande för tonnagebeskattning på grund av ekonomiska svårigheter ska gälla.

Remissinstanserna

Justitiekanslern anser att förslaget att återkalla ett godkännande av tonnageskatt för företag i ekonomiska svårigheter för tid före det att förslagets lagregler har trätt i kraft bör ses över för att undvika retroaktiva effekter. *Skatteverket* anser att återkallelse av tonnagebeskattning tidigast ska avse det beskattningsår ett företag har hamnat i ekonomiska svårigheter och efterfrågar dessutom en möjlighet till återkallelse även när ett företag avvecklas genom likvidation, konkurs eller upplösning. *Sveriges advokatsamfund* anser att förslaget bör kompletteras med en övergångsbestämmelse som innebär ett successivt införande av den aktuella bestämmelsen för att mildra konsekvenserna för enskilda till följd av bestämmelsens retroaktiva karaktär.

Skälen för regeringens förslag

Företag i svårigheter

I unionsrätten ställs det upp olika krav för att statliga stöd ska tillåtas och därmed anses förenliga med den inre marknaden. Ett av dessa är att sådant stöd så gott som undantagslöst inte får ges till en stödmottagare som är i

ekonomiska svårigheter. Det kan endast godkännas av kommissionen under särskilda omständigheter enligt regler i Europeiska kommissionens riktlinjer för statligt stöd till undsättning och omstrukturering av icke-finansiella företag i svårigheter (2014/C 249/01). Det är också vanligt förekommande i andra medlemsländer att det ställs villkor om att företag, för att kunna omfattas av tonnagebeskattning, inte får befinna sig i ekonomiska svårigheter eller vara föremål för ett betalningskrav på grund av ett beslut av kommissionen (se t.ex. kommissionens beslut den 13 december 2024 i ärende SA.109641 [2023/N], punkt 15). Motsvarande villkor på mottagaren gäller även för att beviljas sjöfartsstöd enligt förordningen (2001:770) om sjöfartsstöd.

För att säkerställa att det svenska tonnagebeskattningssystemet är förenligt med de krav unionsrätten ställer på nationella stödordningar bör företag som är i ekonomiska svårigheter enligt Europeiska kommissionens riktlinjer för statligt stöd till undsättning och omstrukturering av icke-finansiella företag i svårigheter inte kunna omfattas av tonnagebeskattning. Det föreslås därför att rederiverksamhet som bedrivs av sådana företag inte ska utgöra kvalificerad rederiverksamhet.

Ett annat krav som ställs bl.a. i förordningen om sjöfartsstöd är att stödet inte får betalas ut till någon som är föremål för betalningskrav på grundval av ett tidigare kommissionsbeslut som förklarar ett stöd olagligt och oförenligt med den inre marknaden. Med hänsyn till de konsekvenser ett återkallande för tonnagebeskattning kan få för det enskilda företaget bedöms det emellertid inte vara motiverat att införa ett sådant krav för att kunna omfattas av tonnagebeskattning.

Återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning

Ett godkännande för tonnagebeskattning ska under vissa förutsättningar återkallas, vilket framgår av 13 a kap. 10 § första stycket SFL. Godkännandet ska återkallas om förutsättningarna för godkännande för tonnagebeskattning enligt 13 a kap. 2 och 3 §§ SFL inte är uppfyllda. I 2 § hänvisas till bestämmelser i inkomstskattelagen som definierar uttrycket kvalificerad rederiverksamhet.

Ett företag som har valt att verksamheten ska tonnagebeskattas är bunden av det valet i minst tio beskattningsår. Det finns samtidigt inom associationsrätten, konkurs- och utsökningsrätten samt skatterätten krav på att den som bedriver näringsverksamhet ska fullgöra sina ekonomiska åtaganden gentemot enskilda och det allmänna och i tid avveckla en verksamhet som saknar eller kan förutses komma att sakna dessa förutsättningar. För att skapa en möjlighet att lämna systemet med tonnagebeskattning i förtid under ordnade former ska ett godkännande för tonnagebeskattning inte återkallas på grund av att förutsättningarna för godkännande inte längre är uppfyllda om verksamheten avvecklas och inte bedrivs vidare av någon annan. Motsvarande gäller vid likvidation och konkurs (prop. 2015/16:127 s. 91). I 13 a kap. 10 § andra stycket SFL föreskrivs i vilka fall undantag från återkallelse ska ske.

Det kan tänkas uppstå situationer då ett företag som befinner sig i ekonomiska svårigheter också försätts i konkurs eller träder i likvidation. Eftersom tonnagebeskattning av företag i ekonomiska svårigheter kan komma att betraktas som ett otillåtet statsstöd (se ovan under rubriken

Företag i svårigheter) finns det ett behov av att reglera om Skatteverket i dessa situationer ska återkalla ett godkännande för tonnagebeskattning eller inte. Mot denna bakgrund föreslås att det införs ett undantag från 13 a kap. 10 § andra stycket SFL när företaget är i ekonomiska svårigheter enligt Europeiska kommissionens meddelande om riktlinjer för statligt stöd till undsättning och omstrukturering av icke-finansiella företag i svårigheter.

En återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning på Skatteverkets initiativ gäller för det beskattningsår då beslutet om återkallelse meddelades och tidigare beskattningsår som verksamheten har tonnagebeskattats, dock tidigast det beskattningsår som har gått ut under det sjätte kalenderåret före det kalenderår då beslut om återkallelse meddelades. Detta framgår av 13 a kap. 17 § SFL. En återkallelse på grund av att ett företag befinner sig i ekonomiska svårigheter skulle därmed enligt bestämmelsens nuvarande lydelse kunna komma att påverka om företaget får tonnagebeskattas även för beskattningsår bakåt i tiden, innan de nya bestämmelserna trätt i kraft.

Justitiekanslern framför att effekten av återkallelse är att den förmånligare beskattningen som företaget fick innan det hamnade i svårigheter kan ändras retroaktivt med stöd av en föreskrift som inte fanns vid skattskyldighetens inträde. Resonemanget i promemorian om att grunden för beskattningen är densamma kan därför ifrågasättas. *Skatteverket* anser att bestämmelsen i 13 a kap. 17 § SFL ska kompletteras med ett nytt andra stycke med innebörden att en återkallelse tidigast får avse det år då ett företag har hamnat i ekonomiska svårigheter. Om ett företag går i likvidation, försätts i konkurs eller upplöses till följd av ett beslut om förklarad avveckling ska Skatteverket inte återkalla ett godkännande från tonnagebeskattning. Förslaget i promemorian innebär därför att skillnaden mellan att vara i ekonomiska svårigheter eller gå i likvidation kan bli avsevärd för det enskilda företaget. Ett företag som är i ekonomiska svårigheter i dag var inte nödvändigtvis det för sex år sedan. Ändå blir effekten av reglerna om återkallelse att även det stöd som företaget fått innan det hamnade i ekonomiska svårigheter ska återbetalas. *Sveriges advokatsamfund* anför att det i promemorian inte beaktas att det här rör sig om en särskilt gynnande specialbestämmelse som får tillämpas först efter särskilt godkännande från Skatteverket. Den innebär en särskild modell att beräkna företagets beskattningsbara inkomst. De skattskyldiga har en berättigad förväntan att kunna förlita sig på tidigare lämnade positiva beslut rörande godkännanden för tonnagebeskattning. Den nya bestämmelsen innebär inte att grunden för skattskyldigheten är densamma. Bestämmelsen strider mot syftet med det grundlagsstadgade retroaktivitetsförbudet på skatteområdet. En övergångsbestämmelse som innebär ett successivt införande av den aktuella bestämmelsen bör därför införas för att mildra konsekvenserna för enskilda till följd av bestämmelsens retroaktiva karaktär.

Som framgår ovan är det nödvändigt att se över bestämmelserna om tonnagebeskattning för att säkerställa att de inte strider mot bestämmelserna om statligt stöd. Bestämmelser om återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning när ett företag befinner sig i sådana ekonomiska svårigheter som det nu är fråga om behöver därför införas. Eftersom det nuvarande systemet för tonnagebeskattning omfattas av ett

godkännande fram till den 31 december 2026 är det tillräckligt att förslaget om att en av förutsättningarna för godkännande är att företaget inte är i ekonomiska svårigheter är tillämpligt från och med beskattningsår som påbörjas efter denna tid. Mot samma bakgrund är det dock nödvändigt att även företag som har fått sitt godkännande om tonnagebeskattning innan de föreslagna bestämmelserna träder i kraft kan få sitt godkännande återkallat om företaget hamnar i ekonomiska svårigheter efter att de nu föreslagna reglerna har införts. Annars skulle det svenska systemet för tonnagebeskattning kunna riskera att utgöra ett otillåtet statsstöd. Det kan enligt regeringens mening inte anses strida mot retroaktivitetsförbudet att införa en reglering som innebär att ett godkännande om tonnagebeskattning, som har meddelats innan de nu föreslagna reglerna införs, ska återkallas om ett företag hamnar i sådana ekonomiska svårigheter, som nu är aktuella, efter det att lagen träder i kraft. Regeringen föreslår därför att ett godkännande av tonnagebeskattning ska återkallas om ett företag hamnar i ekonomiska svårigheter oavsett om företaget har fått sitt godkännande före eller efter det att bestämmelserna trädde i kraft. Det föreslås mot bakgrund av detta en övergångsbestämmelse som innebär att bestämmelserna om återkallelse i den nya lydelsen inte får avse beskattningsår som börjar före den 1 januari 2027 (se avsnitt 6).

Enligt de befintliga bestämmelserna ska ett godkännande återkallas även för tidigare beskattningsår. Det kan enligt regeringens mening finnas anledning att överväga vilken tid en återkallelse bör avse när det rör företag som har hamnat i ekonomiska svårigheter. Som Skatteverket framhåller i sitt remissyttrande ska återkallelse inte ske t.ex. när ett företag har försatts i konkurs eller har beslutat att gå i likvidation. Detta innebär att skillnaden mellan att vara i ekonomiska svårigheter och att t.ex. gå i likvidation (utan att vara i ekonomiska svårigheter) kan bli avsevärd för det enskilda företaget. Tonnagebeskattning innebär att företag omfattas av en schablonbeskattning. Systemet innebär därför att företag årligen betalar skatt och således varken beskattas baserat på ett överskott, eller får lov att beräkna och dra av tidigare års underskott. De faktorer som gör att ett företag hamnar i ekonomiska svårigheter kan vidare i vart fall delvis ligga utanför företagets kontroll på ett annat sätt än de övriga förutsättningarna, som om de inte längre är för handen, ska leda till återkallelse av godkännande. Mot denna bakgrund framstår det inte som rimligt att skillnaden mellan företag som hamnar i ekonomiska svårigheter jämfört med företag som beslutar att gå i likvidation, utan att vara i sådana svårigheter, blir så stor som är fallet med förslaget i promemorian. Regeringen anser därför att det finns skäl att föreslå att återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning ska ske tidigast från och med det år då företaget har hamnat i ekonomiska svårigheter.

Av 13 a kap. 11 § SFL framgår att, om det finns särskilda skäl, får Skatteverket avstå från att återkalla ett godkännande för tonnagebeskattning enligt 13 a kap. 10 § första stycket 2–4 SFL. Av kommissionens riktlinjer för statligt stöd till icke-finansiella företag i svårigheter anses ett företag vara i svårigheter om det utan statligt ingripande är nästan säkert att det kommer att lägga ner sin verksamhet på kort eller medellång sikt. Mot bakgrund av detta innehåller riktlinjerna kriterier som, om ett företag uppfyller något av dem, medför att företaget ska anses befinna sig i ekonomiska svårigheter. Det skulle kunna uppstå

en situation där ett företag har godkänts för tonnageskattning och under ett senare beskattningsår under endast en kort tidsperiod uppfyller något av kriterierna för att anses vara i ekonomiska svårigheter. Vid tidpunkten för när frågan om återkallelse prövas av Skatteverket befinner sig företaget inte längre i ekonomiska svårigheter. I en sådan situation kan det ifrågasättas om företaget verkligen har löpt risk att på kort eller medellång sikt behöva lägga ner sin verksamhet. Att avstå från att återkalla godkännandet för tonnageskattning skulle i en sådan situation kunna vara förenligt med bestämmelserna om statsstöd. Att i detalj ange vad som utgör särskilda skäl att avstå från återkallelse av tonnageskattning i en sådan situation låter sig dock inte enkelt göras. Det får därför överlämnas till rättstillämpningen att närmare pröva om och när det kan finnas särskilda skäl att avstå från att återkalla ett godkännande för tonnageskattning för företag i ekonomiska svårigheter.

Skatteverket föreslår i sitt remissvar att bestämmelsen i 13 a kap. 11 § SFL ska kompletteras så att återkallelse, om det finns särskilda skäl, kan ske även när ett företag avvecklas genom likvidation, konkurs eller upplösning. Frågan om återkallelse ska kunna ske i ytterligare situationer än de som berörts ovan omfattas inte av detta lagstiftningsprojekt och behandlas därför inte vidare i denna lagrådsremiss.

Återkallelseavgift ska i vissa fall inte tas ut

Ett godkännande för tonnageskattning ska under vissa förutsättningar återkallas (13 a kap. 10 och 11 §§ SFL). När ett godkännande för tonnageskattning återkallas av annan anledning än att företaget självt har begärt det ska en återkallelseavgift tas ut enligt 49 a kap. 1 § SFL. Förslaget att svenska företag som är i ekonomiska svårigheter inte ska få lov att omfattas av tonnageskattningssystemet kommer kunna leda till att Skatteverket ska återkalla ett godkännande även i situationer som i dag omfattas av undantagen i 13 a kap. 10 andra stycket SFL (se ovan under rubriken "Återkallelse av godkännande för tonnageskattning"). Förändringen införs för att anpassa den svenska regleringen till EU-rätten. De skäl som framfördes när undantag från återkallelse infördes är dock fortfarande gällande. Det vore därför oskäligt att påföra en avgift om grunden för återkallelse är att företaget är i sådana ekonomiska svårigheter att de inte kan omfattas av undantaget från återkallelse. Det kan även finnas företag som är i ekonomiska svårigheter men som i övrigt uppfyller kriterierna för kvalificerad rederiverksamhet och som med nu gällande bestämmelser inte omfattas av ett krav på återkallelse. Det saknas därför skäl att ändra bestämmelser om när återkallelseavgift ska påföras. Bestämmelsen om när återkallelseavgift ska tas ut bör därför justeras så att återkallelseavgift inte ska tas ut när återkallelse sker på grund av att företaget är i ekonomiska svårigheter enligt Europeiska kommissionens meddelande om riktlinjer för statligt stöd till undsättning och omstrukturering av icke-finansiella företag i svårigheter.

Följdändringar i skatteförfarandelagen

Bestämmelser om förfarandet kopplat till tonnageskattning finns i skatteförfarandelagen. Bestämmelserna som reglerar förfarandet för godkännande för tonnageskattning samt uppgiftsskyldigheten som

följer på ett sådant godkännande hänvisar till inkomstskattelagens bestämmelser som definierar vad som avses med kvalificerad rederiverksamhet. Eftersom inkomstskattelagens bestämmelser utökas med en ny paragraf behöver skatteförfarandelagen ändras så att den hänvisar även till denna nya paragraf.

Lagförslag

Förslaget medför att en ny paragraf, 39 b kap. 5 a §, införs i IL. Förslaget medför även ändringar i 13 a kap. 2, 10 och 17 §§, 31 kap. 15 a § samt 49 a kap. 1 § SFL.

5.8 Beräkningen av spärrtid justeras

Regeringens förslag

Spärrtiden ska beräknas på olika sätt beroende på om återkallelsen av godkännandet sker på begäran av det godkända företaget eller av annan anledning. Om återkallelsen sker på företagets begäran ska spärrtiden räknas från utgången av det senaste beskattningsår då tonnagebeskattning har skett. I övriga fall ska spärrtiden räknas från utgången av det sista beskattningsår som återkallelsen avser.

Promemorians förslag

Förslaget i promemorian stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

En majoritet av de remissinstanser som yttrat sig tillstyrker eller har inget att invända mot förslaget. Det gäller bl.a. *Svensk Sjöfart*, vars yttrande *Destination Gotland* och *Rederiaktiebolaget Gotland* ansluter sig till, *Förvaltningsrätten i Göteborg*, *Kustbevakningen*, *Linnéuniversitetet (Sjöfartshögskolan)*, *Seko* och *Trafikanalys*. FAR anser att det bör förtydligas vad som i promemorian avses med spärrtid.

Skälen för regeringens förslag

Utredningen om tonnageskatt och andra stöd för sjöfartsnäringen föreslog att spärrtiden ska beräknas på olika sätt beroende på om återkallelsen av godkännandet sker på begäran av det godkända företaget eller på initiativ av Skatteverket. Utredningen framförde bl.a. att på detta sätt kommer den som fått sitt godkännande för tonnagebeskattning återkallat inte komma i bättre läge än den som fullföljer tonnageskatteperioden (SOU 2015:4 s. 421–423). Regeringen ansåg dock att spärrtiden av förenklingsskäl bör beräknas på samma sätt oavsett på vems initiativ som återkallelsen sker (prop. 2015/16:127 s. 107).

Av den utvärdering av de svenska reglerna som gjordes 2023 framgår att Skatteverket noterat att spärrtiden sannolikt blir kortare än avsett i vissa fall. Det gäller situationer då Skatteverket genom omprövning beslutar att ett företag som är godkänt för tonnagebeskattning ska beskattas

konventionellt för tidigare beskattningsår (promemorian Vågade skatter s. 43).

Med spärrtid avses i detta sammanhang den tid under vilken den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat, inte får godkännas för tonnagebeskattning igen, vilket framgår av 13 a kap. 18 § SFL. Att spärrtiden vid återkallelse på Skatteverkets initiativ, på grund av t.ex. missbruk, i vissa situationer blir kortare än vad som gäller när återkallelsen sker på företagets egen begäran framstår inte som en ändamålsenlig ordning. Det finns därför skäl att justera den nämnda bestämmelsen om beräkningen av spärrtid. När det gäller återkallelse på Skatteverkets initiativ föreslås därför att spärrtiden räknas från utgången av det sista beskattningsår som återkallelsen avser. På detta vis säkerställs att spärrtiden kommer att uppgå till tio år även i de situationer som Skatteverket beskrivit. När det gäller återkallelse på företagets begäran föreslås att beräkningen sker på samma sätt som i dag dvs. minst tio beskattningsår måste ha gått från utgången av det senaste beskattningsår då tonnagebeskattning har skett.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 13 a kap. 18 § SFL.

5.9 Förenlighet med EU-rätten

Regeringens bedömning

De föreslagna förbättringarna av reglerna för svensk tonnagebeskattning är ett sådant statligt stöd som måste anmälas till och godkännas av Europeiska kommissionen innan det genomförs. Förslagen bedöms vara förenliga med EU:s regler om statligt stöd och även i övrigt vara förenliga med EU-rätten.

Promemorians bedömning

Bedömningen i promemorian stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

Kommerskollegium ser positivt på att promemorian har analyserat hur förslagen förhåller sig till EU-rätten och har inte några invändningar mot slutsatserna kring detta. Remissinstanserna yttrar sig i övrigt inte särskilt om förslagets förenlighet med EU-rätten.

Skälen för regeringens bedömning

Tonnagebeskattning är ett sådant statligt stöd som måste anmälas till och godkännas av kommissionen, i enlighet med artikel 108.3 i EUF-fördraget, innan det genomförs. De nu föreslagna ändringarna i det svenska tonnageskattesystemet är utformade i enlighet med kommissionens riktlinjer om statligt stöd till sjötransport och den praxis som har utvecklats genom kommissionens statsstödsbeslut beträffande andra länders

tonnagebeskattningssystem. Förslagen bedöms därmed vara förenliga med EU:s regler om statligt stöd och bör därmed kunna godkännas vid en anmälan av åtgärden. Förslagen bedöms även i övrigt vara förenliga med EU-rätten.

6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag

De föreslagna lagändringarna ska träda i kraft den 20 juli 2026 och tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.

Beslut enligt bestämmelserna om återkallelse av ett godkännande för tonnagebeskattning i den nya lydelsen får inte avse beskattningsår som börjar före den 1 januari 2027.

Promemorians förslag

Förslaget i promemorian stämmer delvis överens med regeringens. I promemorian föreslås inte någon särskild övergångsbestämmelse gällande företag i ekonomiska svårigheter.

Remissinstanserna

FAR saknar en analys av behovet av övergångsbestämmelser för företag som har godkänts för tonnagebeskattning innan de nya bestämmelsernas ikraftträdande. Remissinstansernas synpunkter angående behovet av en särskild reglering av företag i ekonomiska svårigheter redovisas i avsnitt 5.7. Remissinstanserna yttrar sig i övrigt inte särskilt om förslaget i denna del.

Skälen för regeringens förslag

De föreslagna lagändringarna bör träda i kraft så snart som möjligt, vilket bedöms vara den 20 juli 2026.

Med hänsyn till att en ansökan om godkännande för tonnagebeskattning ska göras senast fem månader före ingången av det första beskattningsår som ansökan avser föreslås att lagändringarna ska tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.

Förslaget om att ett godkännande om tonnagebeskattning ska återkallas om ett företag är i ekonomiska svårigheter enligt Europeiska kommissionens meddelande om riktlinjer för statligt stöd till undsättning och omstrukturering av icke-finansiella företag i svårigheter (2014/C 249/01) får inte avse beskattningsår som börjar före den 1 januari 2027. Detta innebär att även om ett företag har hamnat i ekonomiska svårigheter under ett tidigare år får återkallelse av godkännande tillämpas först på beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2026. Skälen för detta

framgår av avsnitt 5.7. Det bedöms inte finnas skäl att införa särskilda övergångsbestämmelser för företag som har godkänts för tonnagebeskattning före den föreslagna tidpunkten för ikraftträdande.

Bestämmelsen kan åskådliggöras med följande exempel. Ett företag har ansökt om och godkänts för tonnagebeskattning från och med beskattningsår 2023. Företaget har kalenderår som beskattningsår. Företaget hamnar i ekonomiska svårigheter under beskattningsår 2026. Skatteverket får indikationer om detta under 2027 och beslutar i början av 2028 om återkallelse av företagets godkännande för tonnagebeskattning på grund av att företaget har hamnat i ekonomiska svårigheter. Skatteverkets beslut ska i ett sådant fall gälla för 2028. Återkallelse ska dock även ske för de föregående år som företaget har varit i ekonomiska svårigheter. Till följd av övergångsbestämmelsen ska återkallelse dock inte ske för år 2026 eftersom detta beskattningsår påbörjas före den 1 januari 2027. Återkallelse kommer därför i detta exempel att gälla för beskattningsåren 2027 och 2028.

7 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar. *Regelrådet* bedömer att konsekvensanalysen uppfyller kraven i förordningen om konsekvensutredningar men saknar en redovisning av vissa aspekter som redogörs för senare i detta avsnitt. Regelrådet framför även att konsekvensanalysen hade förbättrats om det hade framgått vilka möjligheter företagen har att lämna systemet före utgången av den ordinarie 10-årsregeln. Förslagen innebär inga förändringar i reglerna för hur företag kan lämna tonnagebeskattningssystemet.

De föreslagna ändringarna innebär att det svenska tonnagebeskattningssystemet blir tillgängligt för fler fartygstyper, för fler verksamhetsområden och därigenom för fler företag. Förhoppningen med ett mer tillgängligt tonnagebeskattningssystem är att det förbättrar företagens, och därigenom svensk sjöfarts konkurrensförutsättningar, samt att det ökar attraktiviteten att flagga svenskt. Fler svenskflaggade fartyg stärker det maritima klustret i stort och även beredskapen.

Eftersom tonnagebeskattningssystemet är frivilligt råder osäkerhet kring hur många företag som skulle välja att omfattas av ett förändrat system. Om regler i andra länder blir mer eller mindre fördelaktiga kan detta leda till att fler eller färre företag väljer att bli beskattade i Sverige och ingå i det svenska tonnagebeskattningssystemet. Osäkerheten förstärks därmed av att motsvarande system och villkor för sjöfarten i andra länder kan förändras över tid. Prognoser eller antaganden om antal företag i systemet bör därför ses som särskilt osäkra och utfallet beror på såväl de föreslagna ändringarna som ändrade internationella förutsättningar.

De offentligfinansiella effekterna till följd av ändrade skatte- och avgiftsregler beräknas i enlighet med Finansdepartementets beräkningskonventioner. Beräkningarna görs i ikraftträdandeårets priser och volymer

och utgår vanligtvis från att beteendet hos individer och företag inte ändras till följd av förändringarna i skattereglerna. Antagandet om oförändrat beteende ger en god uppskattning av åtgärdernas effekt på kort och medellång sikt. På längre sikt, och för att analysera andra konsekvenser än de offentligfinansiella effekterna, kan ett mer dynamiskt synsätt behöva användas, där skattebaser tillåts påverkas av regeländringen.

Regelrådet saknar en beskrivning av och när förslagen kan utvärderas. Tonnagebeskattningssystemet utvärderades 2023 i promemorian Vågade skatter – navigering i sjöfartens förutsättningar (Li2024/00068). Förslagen i denna lagrådsremiss bygger delvis på promemorians slutsatser. En framtida utvärdering av tonnagebeskattningen skulle kunna ta sin utgångspunkt i denna utvärdering i förhållande till de föreslagna förändringarna. En lämplig tidpunkt för en sådan utvärdering skulle kunna vara inför att ett eventuellt nytt godkännande av det föreslagna systemet från kommissionen löper ut. Innan en utvärdering kan göras bör reglerna ha varit i kraft ett antal år för att tillräckligt rikt underlag för en utvärdering ska finnas tillgängligt.

7.1 Offentligfinansiella effekter

De offentligfinansiella effekterna av de föreslagna ändringarna i tonnagebeskattningen är till stor del direkt kopplat till vilka företag och fartyg som ansluter sig till tonnagebeskattningssystemet.

Om fartyg tidigare varit föremål för konventionell beskattning i Sverige och därefter övergår till tonnagebeskattning, leder detta normalt till en lägre beskattning och därmed en minskning av skatteintäkterna.

De offentligfinansiella effekterna är beräknade utifrån ett antagande om oförändrade volymer vilket innebär att beräkningen utgår ifrån de intäkter som skulle omfattats av konventionell beskattning som ersätts av tonnageintäkter. De tillkommande tonnageskatteintäkter som inte skulle beskattas konventionellt utan de föreslagna ändringarna, t.ex. för att de inte uppstått eller beskattats av ett annat land, inkluderas inte i dessa beräkningar.

Baserat på uppgifter från 2023 bedöms de totala intäkterna hos företag som bedriver sjötransport inom havs- och kustfart, exklusive de intäkter som utgörs av tonnageintäkter, vara totalt ca 1,14 miljarder kronor framräknat till 2026 års priser och volymer.

Av de intäkter hos företag som år 2023 bedriver sjötransport inom havs- och kustfart uppskattas ca 80 procent undantas från konventionell beskattning till följd av tonnagebeskattning. Förslaget om att villkoret att ett fartyg ska gå i viss fart ersätts med ett villkor på att verksamheten ska var utsatt för internationell konkurrens bedöms leda till att ytterligare ca 40 procent av de konventionellt beskattade intäkterna från företag som bedriver sjötransport ersätts av tonnageintäkter. Detta skulle innebära att ca 460 miljoner kronor ytterligare undantas från konventionell beskattning per år när förslaget fått full effekt.

Förslagen om att inkludera specialsjöfart i tonnagebeskattningssystemet och ett lägre krav på minsta bruttodräktighet för sådana fartyg bedöms leda till att företag med verksamhet inom stödtjänster till sjötransport, som t.ex.

bärgning, bogsering och sjöräddning, kommer att kunna undanta intäkter från konventionell beskattning. De totala intäkterna som kan komma undantas från konventionell beskattning hos dessa företag bedöms vara ca 200 miljoner kronor i 2026 års priser och volymer. Det är osäkert hur stor del av dessa intäkter som skulle omfattas av de förslagna kvalificeringsreglerna. Givet ett antagande om att 40 procent av dessa intäkter skulle omfattas av tonnageskatt så skulle ytterligare 80 miljoner kronor undantas från konventionell beskattning när förslagen fått full effekt.

Förslagen om att justera beräkningen av spärrtid, att införa generösare villkor för överavskrivningsfonden och att exkludera företag i svårigheter bedöms endast på ett begränsat sätt påverka rederiernas beskattningsbara intäkter och därmed inte leda till några nämnvärda offentligfinansiella effekter.

Totalt bedöms alltså 540 miljoner kronor i intäkter undantas från konventionell beskattning när förslagen fått full effekt. Under 2023 bedöms de totala tonnageintäkterna uppgå till ca två procent av de undantagna intäkterna i tonnageskattningssystemet. Till följd av en ökad anslutning till tonnageskatt bedöms de totala tonnageintäkterna att öka med ca 10 miljoner kronor. Samtidigt minskar alltså de totala beskattningsbara intäkterna från anslutna företag med ca 530 miljoner kronor. Detta beräknas sammantaget leda till minskade skatteintäkter på ca 110 miljoner kronor per år från det år då förslagen fått full effekt.

De offentligfinansiella effekterna åren efter ikraftträdande påverkas av tidpunkten då fartyg träder in i tonnageskattningssystemet. Företag kan av strategiska skäl avvakta med en ansökan för att stärka den skattemässiga positionen vid övergången. Detta kan vara fördelaktigt vid låg förväntad lönsamhet i den kvalificerade rederiverksamheten under de kommande åren. Även tidigare gjorda överavskrivningar kan påverka beslutet. Genom att minska överavskrivningarna före inträdet kan sådana schablonintäkter från överavskrivningsfonden undvikas. Därtill kan kapitalstrukturen justeras för att motverka schablonintäkt på grund av överkapitalisering. Efter införandet av den ursprungliga tonnageskatten var anslutningen till systemet initialt låg. År 2018 hade endast fyra företag anslutit sig och år 2023 var antalet 17 anslutna företag. Antalet anslutna företag bedöms av Skatteverket växa ytterligare till totalt 30 företag år 2025. Anslutningstakten för verksamheter som kvalificerar sig till följd av de förslagna ändringarna bedöms däremot vara högre än vid införandet av det ursprungliga tonnageskattningssystemet. Verksamheter inom företag med redan anslutna fartyg kan förväntas inkluderas direkt vid införandet. Tonnageskattningssystemets fördelar och risker har troligtvis också blivit tydligare för företag som i dag bedriver rederiverksamheter som inte är kvalificerad. En övervägande del av de intäkter från verksamheter som blir kvalificerad till följd av förslagen kan därför antas omfattas av systemet redan året efter det tillämpas.

Förslagen föreslås träda i kraft den 20 juli 2026 och tillämpas först under 2027. Den offentligfinansiella effekten beräknas därför vara 0 kronor under 2026. För de beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026 bedöms en majoritet av den enligt förslagen kvalificerade rederiverksamheten, som tidigare ej var kvalificerad, att ingå i tonnageskattningssystemet. Den offentligfinansiella effekten under

2027 påverkas däremot bara av företag vars beskattningsår avslutas under året. Bland de företag som bedriver rederiverksamheter som berörs av förslagen bedöms ca 73 procent ha beskattningsår som sammanfaller med kalenderåret. Sammantaget bedöms den offentligfinansiella effekten år 2027 uppgå till -0,06 miljarder kronor. År 2028 bedöms den offentligfinansiella effekten uppgå till -0,11 miljarder kronor och därefter vara konstant.

Tabell 7.1 Förslag om förstärkningar av tonnagebeskattningssystemet

Miljarder kronor, fasta priser och baser

Effekt	Bruttoeffekt 2026	Nettoeffekt 2026	Nettoeffekt 2027	Nettoeffekt 2028
Offentligfinansiell effekt	0,00	0,00	-0,06	-0,11

Källa: Statistiska centralbyrån och egna beräkningar.

Svensk Sjöfart delar inte utgångspunkterna för de beräkningskonventioner som ligger till grund för de offentligfinansiella effekterna och anser att den offentligfinansiella effekten bör ta hänsyn till att företag som beskattas utomlands kan komma att ansluta sig till den svenska tonnagebeskattningen. Eftersom ett sådant företag inte betalar skatt i dag så skulle detta leda en ökad skatteintäkt genom ökad tonnageinkomst. De anser även att vissa aspekter av tonnagebeskattningsreglerna, till exempel hanteringen av obeskattade reserver eller möjligheten för koncernintern bareboat, medför att svensk rederiverksamhet som bedriver eller skulle bedriva kvalificerad rederiverksamhet utanför tonnagebeskattningssystemet väljer att inte ansluta sig till följd av förslagen. Den offentligfinansiella effekten skulle med beaktande av detta kunna komma att bli positiv snarare än negativ. *Statens väg- och transportinstitut* anser att det är bra att argumentationen inte bygger på spekulationer om ett eventuellt ökad inflagging av utländska fartyg. Beräkningen av de offentligfinansiella effekterna bygger på Finansdepartementets beräkningskonventioner med ett grundläggande antagande om fasta volymer. Detta innebär att de offentligfinansiella effekterna inte tar hänsyn till en förändring av skattebasen till följd av att fler eller färre fartyg bedriver verksamhet som beskattas i Sverige.

Även om förslagen kan tänkas leda till att fler fartyg som inte beskattas konventionellt i Sverige ansluter sig till systemet så är det mycket osäkert hur många fler de blir i förhållande till hur många fartyg som beskattas konventionellt som ansluter sig.

7.2 Effekter för företagen

Tonnagebeskattning är frivilligt och antas främst vara attraktivt för de företag som söker stabila förutsättningar och som bedömer sig kunna ha möjlighet att få en lägre sammanlagd beskattning inom tonnagebeskattningssystemet, jämfört med konventionell beskattning under den period som beskattningen skulle gälla.

De föreslagna ändringarna antas leda till att tonnagebeskattnings-systemet ökar tillgängligheten och attraktiviteten för företag som bedriver passagerartrafik och godstrafik inom havs- och kustsjöfart samt vissa företag som bedriver stödtjänster till transport, som t.ex. bärgning, bogsering och sjöräddning. Denna grupp motsvarar i grova drag de företag som ingår i SNI-koderna 501, 502 och 522.2. Av de ca 600 aktiebolag som ingår i nämnda SNI-koder uppger 360 att de har materiella anläggningstillgångar år 2023 (utöver byggnader och mark). Eftersom tonnagebeskattningen är kopplat till fartyg som i de flesta fall kan antas ägas av företaget begränsas följande analys till dessa företag.

Som redogörs för i avsnitt 7.1 bedöms antalet anslutna företag öka till totalt cirka 30 år 2025. Det är dock inte möjligt att med tillgänglig information fastställa i vilken utsträckning dessa företag återfinns bland de 360 företag som antas bedriva rederiverksamhet och skulle kunna omfattas av de föreslagna ändringarna. Inte heller går det att med säkerhet bedöma hur många ytterligare företag som kan komma att ansluta sig till tonnagebeskattningsystemet till följd av de föreslagna förändringarna.

Baserat på 2023 års uppgifter har ett genomsnittligt företag som kan antas bedriva rederiverksamhet och omfattas av de föreslagna ändringarna en balansomslutning på ca 210 miljoner kronor och ca 16 anställda. Av dessa företag bedöms ca 60 procent vara mikroföretag, 20 procent vara småföretag och 10 procent medelstora företag.

De företag som övergår till tonnagebeskattnings skulle i genomsnitt kunna komma att betala lägre skatt jämfört med om de hade beskattats konventionellt. Skillnaden mellan vad de betalar inom systemet och vad de hade betalat utanför är svårt att uppskatta. För ett företag som är anslutet till tonnagebeskattningsystemet så bedöms dock den betalda skatten minska med i genomsnitt ca 90 procent. För mikroföretag, små och medelstora företag bedöms den betalda skatten minska med ca 96 procent. Till följd av förslagen kan även mindre företag antas ansluta fartyg till tonnagebeskattningsystemet än vad som varit fallet hittills, och bland dessa kan handelsbolag, kommanditbolag och enskilda firmor komma att ingå.

Bland de företag som kan vara aktuella att ansöka till det svenska tonnagebeskattningsystemet finns både företag som idag beskattas konventionellt i Sverige och företag som idag beskattas i andra länder. De som beskattas i ett annat land kan vara konventionellt beskattade eller ingå i det landets tonnagebeskattningsystem. För företag som i dag befinner sig i ett annat lands beskattningsystem kan valet att träda in i det svenska systemet påverkas bl.a. av hur reglerna ser ut för att träda ur det landets skattesystem, och av hur lång bindningstid de har kvar om de är tonnagebeskattade i det landet. Bindningstiden påverkar även tidpunkten för när företagen skulle kunna träda in i det svenska systemet.

För företag som går in i tonnagebeskattningsystemet uppstår en administrativ kostnad för att sätta sig in i regelverket. Det uppstår även årliga administrativa kostnader för det boksluts- och deklarationsarbete, och extern revisionsexpertis, som tillkommer utöver vad som hade varit fallet om de inte ingått i tonnagebeskattningsystemet. Företagen har dock redan den typen av kostnader även vid konventionell beskattning, och den tillkommande kostnaden utifrån de föreslagna ändringarna bedöms vara begränsad. En del av den ökade löpande kostnaden torde dock minska över

tid, till följd av att företaget bygger upp en rutin och erfarenhet kring hur tonnageskattningen fungerar. Det är också rimligt att anta att det finns stordriftsfördelar för företag som går in med flera fartyg i systemet. Det tillkommer en administrativ kostnad specifikt för de med blandad verksamhet, för att hålla isär redovisningen för det som ska tonnageskattas från det i verksamheten som ska beskattas konventionellt. Men eftersom reglerna om tonnageskattning är frivilliga att ansluta sig till får det antas att de företag som gör det bedömer att värdet av att vara ansluten överstiger eventuella tillkommande administrativa kostnader.

Förslagen om ändringar i tonnageskattningen kan antas innebära att en del av de företagen som redan ingår i tonnageskattningssystemet kan beskatta en större del av sin verksamhet inom tonnageskattningssystemet. Vad detta skulle innebära för respektive företag är svårbedömt men för de företag som väljer att ansluta fler fartyg till systemet än tidigare till följd av de föreslagna ändringarna kan förväntas minska sin beskattning ytterligare. *Regelrådet* saknar en beskrivning av effekter på företagets intäkter och konkurrensförhållanden. Företagets intäkter påverkas inte av en förändring av beskattning i första hand. Företag som har möjlighet och väljer att ansluta sig till tonnageskattningssystemet får en lägre beskattning enligt beskrivningen ovan. Detta innebär en konkurrensfördel i förhållande till rederiverksamhet som inte är kvalificerad. I vilken utsträckning som kvalificerad och icke kvalificerad rederiverksamhet konkurrerar på samma marknad är svårbedömt men det kan konstateras att till den del detta sker så får företag med kvalificerad rederiverksamhet en konkurrensfördel.

7.3 Sysselsättningseffekter

I den utsträckning föreslagna ändringar leder till att fler fartyg blir svenskregistrerade kan anställningstillfällen för svensk personal komma att öka, om än mest troligt på marginalen.

Med fler svenskregistrerade fartyg ökar antalet praktikplatser ombord. Praktikplatser anses vara en stor utmaning i dagens utbildningssystem (för att få behörighet att söka arbete efter examen måste befälsutbildningarna inkludera praktik ombord). Om praktikplatserna inte utgör en flaskhals i systemet kan utbildningarna i sig bli mer attraktiva.

Föreslagna förändringar i sjöfartens förutsättningar torde dock ha mindre påverkan på sysselsättningen om de inte kompletteras med ett aktivt arbete hos rederierna för att stärka sjöfartsyrkets attraktivitet. I detta spelar även anställandet av utländsk personal inom ramen för TAP-avtalen en roll. De samlade effekterna på sysselsättningen som följd av föreslagna förändringar torde således vara begränsad. *Svensk Sjöfart* och *Gotlandsbolaget* instämmer i bedömningen att om förslagen leder till en ökning av svenskregistrerade fartyg kan fler svenska arbetstillfällen komma att skapas. *Chalmers tekniska högskola* instämmer i bedömningen att fler svenskregistrerade fartyg skulle leda till ett ökat antal praktikplatser för svenska studenter och elever och *Linneuniversitetet* ser positivt på att förslagen kan komma att få en sådan effekt. *Sjöfartsverket* är positiva till

att förslagen kan leda till en starkt kompetensförsörjningsförmåga inom sjöfartssektorn.

7.4 Effekter för enskilda, inkomstfördelningen och den ekonomiska jämställdheten

Det är i första hand juridiska personer och inte fysiska personer som berörs av förslagen om förstärkningar av tonnagebeskattningssystemet. Konsekvenserna för den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män och inkomstfördelningen av förslagen är därför främst indirekta och beror på vilka individer det är som äger och driver företag med kvalificerad rederiverksamhet.

Män äger och driver företag i allmänhet i större utsträckning än kvinnor och det kan antas att samma förhållande gäller för företag med kvalificerad rederiverksamhet. De indirekta konsekvenserna bedöms därför vara att män i större utsträckning än kvinnor gynnas av förslagen till den del de leder till mer förmånlig beskattning av berörda företag. Det är personer med jämförelsevis högre inkomst som äger och driver företag i allmänhet och som därmed kan antas gynnas mer av förslagen om förstärkningar av tonnagebeskattningssystemet än de med lägre inkomst.

Konsekvenserna för den ekonomiska jämställdheten mellan män och kvinnor och inkomstfördelningen av förslagen bedöms dock som marginella.

7.5 Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Skatteverket kommer att behöva ändra informationsmaterial till följd av förslagen. Dessa förändringar kommer att ingå i den anpassning som görs med anledning av ny eller förändrad lagstiftning och det bedöms inte finnas behov av särskilda informationsinsatser utöver detta. Eventuella tillkommande kostnader ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslagen kan leda till en ökad inflaggning av fartyg som Transportstyrelsen hanterar. Tillkommande kostnader för Transportstyrelsen ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslagen i denna lagrådsremiss bedöms inte medföra någon ökning av antalet mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna.

7.6 Övriga effekter

De föreslagna ändringarna i tonnagebeskattningssystemet antas inte innebära några effekter för kommuner eller regioner, för inflationen eller för miljön.

8 Författningskommentar

8.1 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

39 b kap.

3 § Med kvalificerad rederiverksamhet avses

1. transport av gods eller passagerare till sjöss med kvalificerat fartyg (sjötransport),
2. verksamhet som är nödvändig för en sjötransport och som ingår i ersättningen för sjötransporten,
3. uthyrning av kvalificerat fartyg med besättning, och
4. uthyrning av kvalificerat fartyg utan besättning under högst tre år under en tioårsperiod och till högst 50 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten.

I paragrafen finns den grundläggande definitionen av vad som avses med kvalificerad rederiverksamhet. För att rederiverksamheten ska vara kvalificerad krävs även att förutsättningarna i 5 § är uppfyllda. Vilka fartyg som är kvalificerade fartyg regleras i 6 §.

En strecksats som gäller transport utanför hamnområdet som ingår i ersättningen för en sjötransport tas bort och strecklistan ersätts av en numrerad lista. Verksamhet som är nära anknuten till en sjötransport tas bort ur *punkt 2*. I *punkt 4* höjs procentsatsen från 20 till 50 procent.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3 och 5.5.

4 § Med kvalificerad rederiverksamhet avses även följande verksamheter ombord på fartyg som används för sådan sjötransport som anges i 3 § 1:

1. försäljning av varor för konsumtion ombord,
2. restaurangverksamhet, och
3. uthyrning av hytter.

Paragrafen reglerar, tillsammans med 4 a §, uttömmande vilka verksamheter ombord på ett fartyg som används för sjötransport som utgör kvalificerad rederiverksamhet.

I paragrafen tas strecksatserna om uthyrning av lokaler respektive enklare underhållning och annan förströelse som ingår i ersättningen för en sjötransport bort och strecklistan ersätts av en numrerad lista. Det görs även en redaktionell ändring i hänvisningen till 3 §. Uthyrning av hytter ombord läggs till i *tredje punkten*. Den punkten ersätter delvis strecksatsen om uthyrning av lokaler. Övervägandena finns i avsnitt 5.5.

4 a § Med kvalificerad rederiverksamhet avses även verksamhet som är nära anknuten till och som ingår i ersättningen för sådan sjötransport som anges i 3 § 1. Sådan verksamhet är

1. lön- och personaladministration och annan administrativ verksamhet med koppling till sjötransporten,
2. drift av gods- och passagerarterminaler,
3. transport av last och passagerare på hamnområdet till och från fartyget,
4. transport utanför hamnområdet om den som bedriver verksamheten har förvärvat transporten mot en marknadsmässig ersättning av ett annat företag,
5. på- och avstigning av passagerare,

6. enklare underhållning och annan förströelse ombord på det fartyg som används för sjötransporten,
7. uthyrning av andra lokaler än hytter ombord på det fartyg som används för sjötransporten,
8. lastning och lossning av gods, och
9. sådan tillfällig uppläggning av gods som hanteringen av lasten kräver.

Paragrafen, som är ny, ersätter delvis de nuvarande bestämmelserna i 3 § första stycket andra och tredje strecksatserna samt 4 § tredje och fjärde strecksatserna. Paragrafen reglerar uttömmande vilken anknytande verksamhet som ingår i ersättningen för sjötransporten som är kvalificerad rederiverksamhet. Vad som avses med sjötransport anges i 3 § 1. För att rederiverksamheten ska vara kvalificerad krävs även att förutsättningarna i 5 § är uppfyllda.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.

4 b § Följande verksamheter till sjöss med kvalificerat fartyg ska likställas med kvalificerad rederiverksamhet:

1. bevakning av anläggning till sjöss,
2. bogsering förutsatt att bogseringsfartyget används till transport under minst 50 procent av den tid som fartyget är i drift under ett inkomstår,
3. bärgning,
4. bunkring av bränsle,
5. isbrytning,
6. kabel- eller rörläggning,
7. konstruktion, reparation, service eller demontering av vindkraftverk, oljeplattform och liknande anläggning till sjöss,
8. miljöräddning eller miljösanering,
9. transport av muddermassa förutsatt att mudderverket under minst 50 procent av verkets drifttid under ett inkomstår används till sådan transport,
10. sjöräddning,
11. utforskning av havsmiljö och havsbotten som utförs i syfte att möjliggöra konstruktion av en anläggning till sjöss, och
12. tillhandahållande av personallogement, verkstadskapacitet och liknande stöd och service till verksamhet enligt denna paragraf.

I paragrafen, som är ny, anges uttömmande vilka typer av verksamheter inom segmentet specialsjöfart som ska likställas med sådan kvalificerad rederiverksamhet som avses i 3 och 4 §§. För samtliga verksamheter som räknas upp gäller att det ska vara fråga om verksamhet till sjöss med kvalificerat fartyg. Vilka fartyg som är kvalificerade regleras i 6 §. För att rederiverksamheten ska vara kvalificerad krävs även att förutsättningarna i 5 § är uppfyllda.

Första punkten gäller verksamhet i form av bevakning av anläggning till sjöss. Detta kan exempelvis avse bevakning eller övervakning av olika typer av anläggningar till sjöss som utförs med ett bevaknings- eller kombinationsfartyg.

Andra punkten avser bogsering. Bogsering till sjöss omfattas av den aktuella bestämmelsen förutsatt att bogseringsfartyget används till transport under minst 50 procent av den tid som fartyget är i drift under ett inkomstår. Väntetid ska proportionellt läggas till den del av den totala verksamheten som utgör sjötransport och som i praktiken utförts av en bogserbåt. Med transport ska i denna bestämmelse förstås sådan

sjöbogsring respektive transport av muddermassa som uppfyller de EU-rättsliga kriterierna för sjötransport. Detta kan exempelvis gälla bogsering av en pråm eller av ett fartyg som saknar egen drift på grund av ett tekniskt fel, mellan hamnar eller mellan hamn och en offshore-anläggning. Bogseringsverksamhet som bl.a. utförs i hamnar eller som innebär att man hjälper ett självdrivet fartyg in i hamnen utgör inte transport.

Tredje punkten gäller bärgning. Detta kan bl.a. avse bärgning av fartyg eller annat föremål från havsbotten med ett bärgningsfartyg.

IFjärde punkten nämns bunkring av bränsle. Denna punkt avser leverans av bränsle till sjöss med bunkerfartyg.

Femte punkten tar upp isbrytning. Detta syftar på verksamhet med isbrytare.

Sjätte punkten avser kabel- eller rörläggning. Punkten syftar på kabel- eller rörläggning på havsbotten som utförs med ett kabel- eller rörläggningsfartyg.

Sjunde punkten gäller vissa verksamhetstyper med koppling till vindkraftverk, oljeplattformar och liknande anläggningar till sjöss. Denna punkt kan exempelvis omfatta lyft- eller kranfartyg som används vid konstruktion av vindkraftverk till sjöss.

Åttonde punkten avser miljöräddning eller -sanering. Punkten kan bl.a. omfatta miljöräddning eller miljösanering som utförs med miljöskydds- eller kombinationsfartyg.

I nionde punkten nämns transport av muddermassa. Transport av muddermassa omfattas av bestämmelsen förutsatt att mudderverket under minst 50 procent av verkets drifttid under ett inkomstår används till sådan transport.

Tionde punkten tar upp sjöräddning. Denna punkt syftar på verksamhet som bedrivs med sjöräddningsfartyg.

Elfte punkten avser utforskning av havsmiljö och havsbotten. Den aktuella utforskningen eller undersökningen ska ske i syfte att möjliggöra en konstruktion av en anläggning till sjöss, exempelvis en oljeplattform. Sådan verksamhet kan bedrivas med ett undersökningsfartyg.

Tolfte punkten gäller tillhandahållande av personallogement, verkstadskapacitet och liknande stöd och service till de verksamheter som nämns i de elva föregående punkterna. Det kan exempelvis avse tillhandahållande av sovplats på ett logementsfartyg till personal som arbetar på ett vindkraftverk till sjöss. Liknande stöd och service kan exempelvis avse tillhandahållande av livsmedel och andra förnödenheter till personal till sjöss med ett kvalificerat fartyg.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

5 § Rederiverksamheten *anses vara* kvalificerad bara om följande villkor är uppfyllda i fråga om de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten:

1. minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten hänför sig till fartyg som ägs av den som bedriver verksamheten eller är inhyrda utan besättning,

2. minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), och

3. andelen av den sammanlagda bruttodräktigheten som hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom EES bibehålls eller ökas under beskattningsåret.

Om minst 60 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten i företaget, eller i den koncern som företaget ingår i, hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom EES, är rederiverksamheten kvalificerad även om andelen inte bibehålls eller ökas.

Rederiverksamhet i form av bogsering och transport av muddermassa är kvalificerad bara till den del verksamheten bedrivs med fartyg som är registrerade i något register inom EES.

I paragrafen finns villkor för att rederiverksamheten ska anses vara kvalificerad. Samtliga villkor i paragrafen måste vara uppfyllda i fråga om de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten för att en rederiverksamhet ska anses vara kvalificerad.

Ändringarna i *första stycket* är endast redaktionella.

Tredje stycket, som är nytt, innebär att rederiverksamhet i form av bogsering och transport av muddermassa är kvalificerad bara till den del verksamheten bedrivs med fartyg som är registrerade i något register inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

5 a § *Rederiverksamheten anses inte vara kvalificerad om den bedrivs av ett företag som är i ekonomiska svårigheter enligt Europeiska kommissionens meddelande om riktlinjer för statligt stöd till undsättning och omstrukturering av icke-finansiella företag i svårigheter (2014/C 249/01).*

Paragrafen, som är ny, innebär att rederiverksamhet inte anses vara kvalificerad om den bedrivs av ett företag som är i ekonomiska svårigheter. Paragrafen hänvisar till Europeiska kommissionens meddelande om riktlinjer för statligt stöd till undsättning och omstrukturering av icke-finansiella företag i svårigheter (2014/C 249/01). Vad som avses med begreppet företag i svårigheter framgår av avsnitt 2.2 i riktlinjerna.

Övervägandena finns i avsnitt 5.7.

6 § Med *kvalificerat fartyg* avses fartyg som

1. har en bruttodräktighet på

a) minst 100 om det används i sådan verksamhet som avses i 3–4 a §§, eller
b) minst 20 om det används i sådan verksamhet som avses i 4 b §,

2. har sin strategiska och ekonomiska ledning i Sverige, och

3. används i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfartsmarknaden.

Med kvalificerat fartyg avses inte fartyg som uteslutande används i fart på floder, kanaler eller insjöar.

I paragrafen anges vad som avses med kvalificerat fartyg. Samtliga rekvisit måste vara uppfyllda för att ett fartyg ska vara kvalificerat.

I *första stycket första punkten* finns villkor avseende fartygets storlek. Ändringarna innebär att det för fartyg som används i sådan verksamhet inom specialsjöfarten som anges i 4 b § införs ett lägre krav på minsta bruttodräktighet. I stället för en bruttodräktighet på minst 100 ska fartyg som används för denna typ av verksamhet ha en bruttodräktighet på minst 20 för att vara kvalificerat. Liksom tidigare ska fartyg som ägnar sig åt sådan kvalificerad rederiverksamhet som avses i 3–4 a §§ ha en bruttodräktighet på minst 100.

Ändringarna i *tredje punkten* innebär att rekvisitet att ett fartyg för att vara kvalificerat huvudsakligen ska gå i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land tas bort och ersätts med ett villkor om att fartyget ska användas i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfartsmarknaden. Utgångspunkten för att bedöma om ett fartyg används i sådan trafik bör vara huruvida liknande transporter eller uppdrag utförs av andra fartyg på den internationella sjöfartsmarknaden.

Övriga ändringar i första stycket är av redaktionell karaktär.

Andra stycket, som är nytt, innebär att fartyg som uteslutande används i viss fart inte är kvalificerade.

Övervägandena finns i avsnitt 5.4.

24 § Om *varken* den nettodräktighet som utgör underlag för beräkning av tonnageinkomst *eller* nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten har *minskat* vid utgången av det femte beskattningsåret i förhållande till vad som gällde fem beskattningsår tidigare, ska tidpunkten för respektive återföring enligt 23 § flyttas fram med fem beskattningsår.

I paragrafen finns ett undantag från bestämmelserna i 23 § om återföring av avdrag för avsättning till överavskrivningsfond. Ändringen innebär att det i stället för en ökning krävs att varken den nettodräktighet som utgör underlag för beräkning av tonnageinkomst eller nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten ska ha minskat för att tidpunkten för återföring ska flyttas fram med fem beskattningsår.

Övervägandena finns i avsnitt 5.6.

24 a § Vid beräkningen av nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten enligt 23 och 24 §§ ska ett avtal om leverans av ett nybyggt fartyg likställas med förvärv av ett fartyg om

1. det nybyggda fartyget är avsett att ingå i den kvalificerade rederiverksamheten,

2. det nybyggda fartyget ska ersätta ett tidigare ägt fartyg som ingått i den kvalificerade rederiverksamheten och som avyttrats i anslutning till men senast vid avtalets ingående,

3. leverans av det nybyggda fartyget ska ske senast inom tre år från avtalets ingående, och

4. avtalet ingåtts senast vid utgången av närmast föregående beskattningsår räknat från den avstämningstidpunkt som avses i 23 §.

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om när ett avtal om leverans av ett nybyggt fartyg ska likställas med förvärv av fartyg vid beräkningen av nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten. Samtliga rekvisit måste vara uppfyllda för att avtalet om leverans ska likställas med ett förvärv.

Av *första punkten* framgår att det nybyggda fartyget ska vara avsett att ingå i den kvalificerade rederiverksamheten. Avsikten vid kontraktets ingående ska alltså vara att fartyget vid leverans ska användas i sådan verksamhet som är kvalificerad enligt 3–4 b §§ och uppfylla de krav som finns för kvalificerade fartyg som anges i 6 §.

Enligt *andra punkten* ska det nybyggda fartyget ersätta ett tidigare ägt fartyg som ingått i den kvalificerade rederiverksamheten och som avyttrats i anslutning till, men senast vid avtalets ingående. Med uttrycket i anslutning till avses här en tidsperiod på ett år innan avtalets ingående.

I *tredje punkten* anges att leverans av det nybyggda fartyget ska ske senast inom tre år från avtalets ingående. Det innebär att det enligt villkoren i avtalet ska stå klart att leverans av fartyget är planerad till ett datum som infaller senast tre år från avtalets ingående. Ett avtal som ingås den 1 februari år ett ska alltså avse leverans av ett fartyg senast den 1 februari år fyra för att avtalet ska kunna likställas med förvärv enligt denna punkt.

Av *fjärde punkten* framgår när avtalet om leverans av fartyg senast ska ha ingåtts för att avtalet ska kunna likställas med förvärv av ett fartyg.

Övervägandena finns i avsnitt 5.6.

24 b § *Om ett företag överlåter eller avstår från rätt till leverans av ett nybyggt fartyg enligt ett sådant avtal som avses i 24 a §, ska det likställas med avyttring av ett fartyg det år då överlåtelsen eller avståendet sker.*

Om leverans enligt ett sådant avtal som avses i 24 a § inte skett inom tre år ska det också likställas med avyttring av ett fartyg det år det står klart att leverans inte kommer att ske inom den angivna tiden.

Paragrafen, som är ny, reglerar vad som gäller om ett sådant avtal som avses i 24 a § inte fullföljs eller om leverans av fartyget inte sker inom tre år.

I *första stycket* klargörs att om ett företag överlåter eller avstår från rätten till leverans av ett nybyggt fartyg ska det likställas med avyttring av fartyget. Avyttringen i dessa fall ska anses ha skett samma år som överlåtelsen eller avståendet. Med att ett företag avstår från leverans avses t.ex. att avtalet hävs eller att leverans enligt avtal på annat sätt inte sker. Det innebär att ett förvärvat fartyg i förekommande fall kan beaktas vid beräkningen av nettodräktigheten enligt 23 och 24 §§ vid en viss avstämningstidpunkt trots att ett avstående av det avtalade fartyget sker därefter.

I *andra stycket* anges att det även ska anses som en avyttring av fartyget om leverans enligt avtalet inte inträffat inom tre år. Avyttringen ska anses ha skett det år det står klart att leverans inte kommer att ske inom den tid som tid följer av 24 a § 3, dvs. inom tre år.

Paragrafen behandlas närmare i avsnitt 5.6.

8.2 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

13 a kap.

2 § Den som bedriver eller har för avsikt att bedriva sådan kvalificerad rederiverksamhet som avses i 39 b kap. 3–5 a §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska efter ansökan godkännas av Skatteverket för tonnagebeskattning.

I paragrafen anges förutsättningarna för att godkännas för tonnagebeskattning.

Hänvisningen ändras eftersom definitionen av kvalificerad rederiverksamhet utökas med en ny 5 a § i 39 b kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

Övervägandena finns i avsnitt 5.7.

10 § Skatteverket ska återkalla ett godkännande för tonnagebeskattning, om

1. det godkända företaget begär det,
2. förutsättningarna för godkännande för tonnagebeskattning enligt 2 och 3 §§ inte är uppfyllda,
3. det godkända företaget inte har fullgjort en uppgiftsskyldighet enligt 29–33 kap. eller en dokumentationsskyldighet enligt 39 kap. 3 § och detta är av betydelse för godkännandet eller för tonnagebeskattningen, eller
4. det godkända företaget har meddelats en dom som har fått laga kraft och där lagen (1995:575) mot skatteflykt har tillämpats och detta är av betydelse för tonnagebeskattningen.

Första stycket 2 gäller inte om

1. en kvalificerad rederiverksamhet avvecklas och inte bedrivs vidare av någon annan,
2. det beslutas att företaget ska gå i likvidation,
3. företaget försätts i konkurs,
4. företaget upplöses genom en fusion eller fission och det övertagande företaget är godkänt för tonnagebeskattning eller enligt 7 § ansöker om godkännande och godkänns för tonnagebeskattning, eller
5. företaget upplöses till följd av ett beslut om förenklad avveckling.

Skatteverket ska trots vad som föreskrivs i andra stycket återkalla ett godkännande för tonnagebeskattning enligt första stycket 2 om det godkända företaget är i sådana ekonomiska svårigheter som avses i 39 b kap. 5 a § inkomstskattelagen (1999:1229).

Paragrafen reglerar förutsättningarna för återkallelse av ett godkännande för tonnagebeskattning.

I *tredje stycket*, som är nytt, framgår att återkallelse ska ske om ett företag inte längre uppfyller kriterierna för en kvalificerad rederiverksamhet på grund av att företaget befinner sig i sådana ekonomiska svårigheter som avses i 39 b kap. 5 a § inkomstskattelagen (1999:1229). Detta innebär att det undantag som anges i andra stycket inte gäller i dessa fall.

Övervägandena finns i avsnitt 5.7.

17 § En återkallelse enligt 10 § första stycket 2–4 avser godkännande för

1. det beskattningsår då beslut om återkallelse meddelades, och
2. tidigare beskattningsår som verksamheten har tonnagebeskattats, dock tidigast det beskattningsår som har gått ut under det sjätte kalenderåret före det kalenderår då beslut om återkallelse meddelades.

En återkallelse enligt 10 § första stycket 2 på grund av att det godkända företaget är i sådana ekonomiska svårigheter som avses i 39 b kap. 5 a § inkomstskattelagen (1999:1229) får dock tidigast avse det beskattningsår företaget hamnade i svårigheter.

I paragrafen anges vilka beskattningsår en återkallelse av ett godkännande för tonnagebeskattning på initiativ av Skatteverket avser.

Av *andra stycket*, som är nytt, framgår att en återkallelse på grund av att det godkända företaget är i sådana ekonomiska svårigheter som avses i

39 b kap. 5 a § inkomstskattelagen (1999:1229) dock tidigast får avse det beskattningsår företaget hamnade i svårigheter.

Tillämpningen av andra stycket kan illustreras med följande exempel. Anta att ett företag, med kalenderår som räkenskapsår och därmed som beskattningsår, godkänns för tonnagebeskattning 2027. Företaget hamnar 2032 i ekonomiska svårigheter. Detta uppmärksammas av Skatteverket som under 2034 beslutar att återkalla godkännandet för tonnagebeskattning. Beslutet att återkalla godkännandet ska då enligt första stycket avse det beskattningsår då beslutet om återkallelse meddelades, dvs. 2034, samt de sex tidigare beskattningsåren 2028–2033. På grund av bestämmelsen i andra stycket kan beslutet dock tidigast avse det beskattningsår då företaget hamnade i ekonomiska svårigheter, dvs. 2032. Beslutet om återkallelse skulle med andra ord avse åren 2032–2034.

18 § Den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat *på egen begäran* får inte godkännas för tonnagebeskattning igen förrän minst tio beskattningsår har gått från utgången av det senaste beskattningsår då tonnagebeskattning har skett.

Den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat på Skatteverkets initiativ får inte godkännas för tonnagebeskattning igen förrän minst tio beskattningsår har gått från utgången av det sista beskattningsår som återkallelsen avser.

I paragrafen anges den tid som måste gå från det att ett företag, som har fått sitt godkännande för tonnagebeskattning återkallat, kan beviljas ett nytt godkännande för tonnagebeskattning, dvs. hur lång den s.k. spärrtiden är.

Första stycket ändras så att det begränsas till de fall då återkallelse sker enligt 10 § första stycket 1 efter att företaget i fråga har lämnat in en begäran om det.

Andra stycket, som är nytt, gäller beräkningen av spärrtid när återkallelse sker på Skatteverkets initiativ enligt 10 § första stycket 2–4. Detta avser med andra ord återkallelser på någon annan grund än att företag självt begär det. Vilka beskattningsår en sådan återkallelse avser framgår av 17 §.

Övervägandena finns i avsnitt 5.8.

31 kap.

15 a § Den som är godkänd för tonnagebeskattning och som bedriver både sådan kvalificerad rederiverksamhet som avses i 39 b kap. 3–5 a §§ inkomstskattelagen (1999:1229) och annan verksamhet ska lämna uppgift om principerna för fördelning av tillgångar och förpliktelser samt intäkter och kostnader mellan verksamheterna.

I paragrafen regleras uppgiftsskyldigheten för den som är godkänd för tonnagebeskattning.

Hänvisningen ändras eftersom definitionen av kvalificerad rederiverksamhet har utökats med en ny 5 a § i 39 b kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

Övervägandena finns i avsnitt 5.7.

49 a kap.

1 § Återkallelseavgift ska tas ut av den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat enligt 13 a kap. 10 § första stycket 2–4.

Återkallelseavgift ska dock inte tas ut om återkallelse har skett enligt 13 a kap. 10 § första stycket 2 på grund av att företaget är i sådana ekonomiska svårigheter som avses i 39 b kap. 5 a § inkomstskattelagen (1999:1229).

Paragrafen reglerar när återkallelseavgift ska tas ut.

Av *andra stycket*, som är nytt, framgår att återkallelseavgift inte ska tas ut när återkallelse har skett enligt 13 a kap. 10 § första stycket 2 med anledning av att företaget är i sådana ekonomiska svårigheter som medför att företaget inte längre uppfyller kriterierna för kvalificerad rederiverksamhet

Övervägandena finns i avsnitt 5.7.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 20 juli 2026.

2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.

3. Beslut om återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning enligt 13 a kap. 10 och 17 §§ i den nya lydelsen får dock inte avse beskattningsår som börjar före den 1 januari 2027.

Av *första punkten* framgår att lagen träder i kraft den 20 juli 2026.

Enligt *andra punkten* ska lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.

Av *tredje punkten* följer att beslut om återkallelse enligt de nya bestämmelserna om återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning för företag som har hamnat i ekonomiska svårigheter inte får avse beskattningsår som påbörjats före den 1 januari 2027. Det har ingen betydelse under vilket år ett företag har godkänts för tonnagebeskattning. Om ett företag har fått ett godkännande för tonnagebeskattning från och med ett beskattningsår som påbörjats före den 1 januari 2027 kan detta godkännande återkallas till följd av att företaget har hamnat i sådana ekonomiska svårigheter som avses. Återkallelse kan dock endast ske för beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2026.

Följande exempel illustrerar tillämpningen av bestämmelsen. Ett företag har ansökt om och godkänts för tonnagebeskattning från och med beskattningsår 2023. Företaget har kalenderår som beskattningsår. Under hösten 2026 har mer än hälften av det tecknade aktiekapitalet försvunnit på grund av ackumulerade förluster. Företaget är därmed i ekonomiska svårigheter. Skatteverket beslutar i början av 2028 om återkallelse av företagets godkännande för tonnagebeskattning på grund av att företaget har hamnat i ekonomiska svårigheter. Till följd av övergångsbestämmelsen i tredje punkten ska återkallelse inte ske för år 2026 eftersom detta beskattningsår påbörjas före den 1 januari 2027. Återkallelse kommer därför i detta exempel att ske för beskattningsåren 2027 och 2028.

Övervägandena finns i avsnitt 5.7 och 6.

Sammanfattning av promemorian Förbättrade regler för svensk tonnagebeskattning

I promemorian föreslås förbättringar av det svenska systemet för tonnagebeskattning i syfte att stärka Sveriges konkurrenskraft inom sjöfartsnäringen. Det föreslås också vissa förtydliganden och anpassningar av regelverket för att det bättre ska överensstämma med Europeiska kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport och den beslutspraxis från kommissionen rörande andra medlemsstaters tonnagesbeskattningssystem som etablerats sedan Sverige införde nuvarande bestämmelser.

Förslagen innebär bl.a. följande. Det svenska tonnagebeskattningssystemet utvidgas till att omfatta vissa verksamheter inom specialsjöfart, vilket är ett samlingsbegrepp för olika typer av verksamheter som bl.a. innefattar kabel- och rörläggning, bärgning, isbrytning och verksamheter kopplade till vindkraftverk, oljeplattformar och liknande anläggningar till sjöss. Möjligheterna att inom ramen för tonnagebeskattad verksamhet hyra ut kvalificerade fartyg utan besättning föreslås utökas. Vidare föreslås att det införs vissa ändringar i förutsättningarna för att ett fartyg ska vara kvalificerat. Bland annat ska kravet på internationell fart tas bort och ersättas med ett krav på att fartyget används i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfarmsmarknaden. Det föreslås också att ett lägre krav på bruttodräktighet ska gälla för fartyg inom specialsjöfarten. I promemorian föreslås vidare att det ska införas generösare villkor för företagen att använda sig av en s.k. överavskrivningsfond. Det föreslås också vissa förtydliganden och anpassningar av nuvarande regler. Det gäller bl.a. regleringen av vilka anknyttande verksamheter som utgör kvalificerad rederiverksamhet där det föreslås att dessa ska anges uttömmande i lagtexten. Vad gäller företag som är i ekonomiska svårigheter föreslås att dessa inte ska kunna omfattas av tonnagebeskattning. Det föreslås även en justering av beräkningen av spärrtid vid återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning. Förslagen medför ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) och skatteförfarandelagen (2011:1244).

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 20 juli 2026 och tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.

Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹
dels att 39 b kap. 3–6 och 24 §§ ska ha följande lydelse,
dels att det ska införas fem nya paragrafer, 4 a, 4 b, 5 a, 24 a och
24 b §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

39 b kap.

3 §²

Med kvalificerad rederiverksamhet avses

- transport av gods eller
passagerare till sjöss med
kvalificerat fartyg (sjötransport),

- verksamhet som är nödvändig
för eller nära anknuten till en
sjötransport och som ingår i
ersättningen för sjötransporten,

- transport utanför hamnområdet
som ingår i ersättningen för en
sjötransport, om den som bedriver
verksamheten har förvärvat
transporten mot en
marknadsmässig ersättning av ett
annat företag,

- uthyrning av kvalificerat fartyg
med besättning, och

- uthyrning av kvalificerat fartyg
utan besättning under högst tre år
under en tioårsperiod och till högst
20 procent av den sammanlagda
bruttodräktigheten för de
kvalificerade fartyg som ingår i
verksamheten.

1. transport av gods eller
passagerare till sjöss med
kvalificerat fartyg (sjötransport),

2. verksamhet som är nödvändig
för en sjötransport och som ingår i
ersättningen för sjötransporten,

3. uthyrning av kvalificerat
fartyg med besättning, och

4. uthyrning av kvalificerat
fartyg utan besättning under högst
tre år under en tioårsperiod och till
högst 50 procent av den
sammanlagda bruttodräktigheten
för de kvalificerade fartyg som
ingår i verksamheten.

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2016:887.

Med kvalificerad rederiverksamhet avses även följande verksamheter ombord på fartyg som används för sådan sjötransport som anges i 3 §:

- | | |
|--|--|
| - försäljning av varor för konsumtion ombord, | 1. försäljning av varor för konsumtion ombord, |
| - restaurangverksamhet, | 2. restaurangverksamhet, och |
| - uthyrning av lokaler, och | 3. uthyrning av hytter. |
| - enklare underhållning och annan förströelse som ingår i ersättningen för sjötransporten. | |

4 a §

Med kvalificerad rederiverksamhet avses även verksamhet som ingår i ersättningen för sjötransporten enligt 3 §. Sådan verksamhet är

1. lön- och personaladministration och annan administrativ verksamhet med koppling till sjötransporten,
2. drift av gods- och passagerar-terminaler,
3. transport av last och passagerare på hamnområdet till och från fartyget,
4. transport utanför hamnområdet om den som bedriver verksamheten har förvärvat transporten mot en marknadsmässig ersättning av ett annat företag,
5. på- och avstigning av passagerare,
6. enklare underhållning och annan förströelse ombord på det fartyg som används för sjötransporten,
7. uthyrning av andra lokaler än hytter ombord på det fartyg som används för sjötransporten,
8. lastning och lossning av gods, och
9. sådan tillfällig uppläggning av gods som hanteringen av lasten kräver.

4 b §

Följande verksamheter till sjöss med kvalificerat fartyg ska likställas med kvalificerad rederiverksamhet:

- 1. bevakning,*
- 2. bogsering förutsatt att bogseringsfartyget används till sjötransport under minst 50 procent av den tid som fartyget är i drift under ett inkomstår,*
- 3. bärgning,*
- 4. bunkring av bränsle,*
- 5. isbrytning,*
- 6. kabel- eller rörläggning,*
- 7. konstruktion, reparation, service eller demontering av vindkraftverk, oljeplattform och liknande anläggning till sjöss,*
- 8. transport av muddermassa förutsatt att mudderverket under minst 50 procent av verkets driftstid under ett inkomstår används till sådan sjötransport,*
- 9. sjöräddning,*
- 10. utforskning av havsmiljö och havsbotten som utförs i syfte att möjliggöra konstruktion av en anläggning till sjöss, och*
- 11. tillhandahållande av personallogement, verkstadskapacitet och liknande stöd och service till verksamhet enligt denna paragraf.*

5 §⁴

Rederiverksamheten är kvalificerad bara om följande villkor är uppfyllda i fråga om de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten:

- | | |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> - minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten hänför sig till fartyg som ägs av den som bedriver verksamheten eller är inhyrda utan besättning, - minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom | <ul style="list-style-type: none"> 1. minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten hänför sig till fartyg som ägs av den som bedriver verksamheten eller är inhyrda utan besättning, 2. minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom |
|---|---|

⁴ Senaste lydelse 2016:887.

Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), och

- andelen av den sammanlagda bruttodräktigheten som hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom EES bibehålls eller ökas under beskattningsåret.

Om minst 60 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten i företaget, eller i den koncern som företaget ingår i, hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom EES, är rederiverksamheten kvalificerad även om andelen inte bibehålls eller ökas.

Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), och

3. andelen av den sammanlagda bruttodräktigheten som hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom EES bibehålls eller ökas under beskattningsåret.

Rederiverksamhet i form av bogsering och sjötransport av muddermassa är kvalificerad bara till den del verksamheten bedrivs med fartyg som är registrerade i något register inom EES.

5 a §

Rederiverksamheten är inte kvalificerad om den bedrivs av ett företag som är i ekonomiska svårigheter enligt Europeiska kommissionens meddelande om riktlinjer för statligt stöd till undsättning och omstrukturering av icke-finansiella företag i svårigheter (2014/C 249/01).

6 §⁵

Med kvalificerat fartyg avses fartyg som

- har en bruttodräktighet på minst 100,

- har sin strategiska och ekonomiska ledning i Sverige, och

- huvudsakligen används i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land.

1. har en bruttodräktighet på
a) minst 100 om det används i sådan verksamhet som avses i 3–4 §§, eller

b) minst 20 om det används i sådan verksamhet som avses i 4 b §,

2. har sin strategiska och ekonomiska ledning i Sverige, och

3. används i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfartsmarknaden.

Med kvalificerat fartyg avses inte fartyg som uteslutande används i fart på floder, kanaler eller insjöar.

Om *både* den nettodräktighet som utgör underlag för beräkning av tonnageinkomst *och* nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten har *ökat* vid utgången av det femte beskattningsåret i förhållande till vad som gällde fem beskattningsår tidigare, ska tidpunkten för respektive återföring enligt 23 § flyttas fram med fem beskattningsår.

Om *varken* den nettodräktighet som utgör underlag för beräkning av tonnageinkomst *eller* nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten har *minskat* vid utgången av det femte beskattningsåret i förhållande till vad som gällde fem beskattningsår tidigare, ska tidpunkten för respektive återföring enligt 23 § flyttas fram med fem beskattningsår.

24 a §

Vid beräkningen av nettodräktigheten för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten enligt 23 och 24 §§ ska ett avtal om leverans av nybyggt fartyg likställas med förvärv av ett fartyg om

1. *det nybyggda fartyget är avsett att ingå i den kvalificerade rederiverksamheten,*

2. *det nybyggda fartyget ska ersätta ett tidigare ägt fartyg som ingått i den kvalificerade rederiverksamheten och som avyttrats i anknytning till men senast vid avtalets ingående,*

3. *leverans av det nybyggda fartyget ska ske senast inom tre år från avtalets ingående, och*

4. *avtal ingåtts senast vid utgången av närmast föregående beskattningsår räknat från den avstämningstidpunkt som avses i 23 §.*

24 b §

Överlåtelse eller avstående av rätt till leverans av ett nybyggt fartyg enligt ett sådant avtal som avses i 24 a § likställs med avyttring av ett fartyg det år då överlåtelsen eller avståendet sker.

⁶ Senaste lydelse 2016:887.

Om leverans enligt ett sådant avtal som avses i 24 a § inte skett inom tre år ska det också likställas med avyttring av ett fartyg det år det står klart att leverans inte kommer att ske inom den angivna tiden.

-
1. Denna lag träder i kraft den 20 juli 2026.
 2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.

Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 13 a kap. 2, 10 och 18 §§, 31 kap. 15 a § och 49 a kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 a kap.

2 §¹

Den som bedriver eller har för avsikt att bedriva sådan kvalificerad rederiverksamhet som avses i 39 b kap. 3–5 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska efter ansökan godkännas av Skatteverket för tonnagebeskattning.

Den som bedriver eller har för avsikt att bedriva sådan kvalificerad rederiverksamhet som avses i 39 b kap. 3–5 a §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska efter ansökan godkännas av Skatteverket för tonnagebeskattning.

10 §²

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för tonnagebeskattning, om

1. det godkända företaget begär det,
2. förutsättningarna för godkännande för tonnagebeskattning enligt 2 och 3 §§ inte är uppfyllda,
3. det godkända företaget inte har fullgjort en uppgiftsskyldighet enligt 29–33 kap. eller en dokumentationsskyldighet enligt 39 kap. 3 § och detta är av betydelse för godkännandet eller för tonnagebeskattningen, eller
4. det godkända företaget har meddelats en dom som har fått laga kraft och där lagen (1995:575) mot skatteflykt har tillämpats och detta är av betydelse för tonnagebeskattningen.

Första stycket 2 gäller inte om

1. en kvalificerad rederiverksamhet avvecklas och inte bedrivs vidare av någon annan,
2. det beslutas att företaget ska gå i likvidation,
3. företaget försätts i konkurs,
4. företaget upplöses genom en fusion eller fission och det övertagande företaget är godkänt för tonnagebeskattning eller enligt 7 § ansöker om godkännande och godkänns för tonnagebeskattning, eller
5. företaget upplöses till följd av ett beslut om förenklad avveckling.

Skatteverket ska trots vad som föreskrivs i andra stycket återkalla ett godkännande för tonnagebeskattning enligt första stycket 2 om det godkända företaget är i sådana ekonomiska svårigheter

¹ Senaste lydelse 2016:888.

² Senaste lydelse 2018:733.

som avses i 39 b kap. 5 a § inkomstskattelagen (1999:1229).

18 §³

Den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat får inte godkännas för tonnagebeskattning igen förrän minst tio beskattningsår har gått från utgången av det senaste beskattningsår då tonnagebeskattning har skett.

Den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat enligt 10 § första stycket 1 får inte godkännas för tonnagebeskattning igen förrän minst tio beskattningsår har gått från utgången av det senaste beskattningsår då tonnagebeskattning har skett.

Den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat enligt 10 § första stycket 2–4 får inte godkännas för tonnagebeskattning igen förrän minst tio beskattningsår har gått från utgången av det sista beskattningsår som återkallelsen avser.

31 kap.

15 a §⁴

Den som är godkänd för tonnagebeskattning och som bedriver både sådan kvalificerad rederiverksamhet som avses i 39 b kap. 3–5 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) och annan verksamhet ska lämna uppgift om principerna för fördelning av tillgångar och förpliktelser samt intäkter och kostnader mellan verksamheterna.

Den som är godkänd för tonnagebeskattning och som bedriver både sådan kvalificerad rederiverksamhet som avses i 39 b kap. 3–5 a §§ inkomstskattelagen (1999:1229) och annan verksamhet ska lämna uppgift om principerna för fördelning av tillgångar och förpliktelser samt intäkter och kostnader mellan verksamheterna.

49 a kap.

1 §⁵

Återkallelseavgift ska tas ut av den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat enligt 13 a kap. 10 § första stycket 2–4.

Återkallelseavgift ska dock inte tas ut om återkallelse har skett enligt 13 a kap. 10 § första stycket 2 på grund av att det godkända företaget är i sådana ekonomiska svårigheter som avses i 39 b kap.

³ Senaste lydelse 2016:888.

⁴ Senaste lydelse 2016:888.

⁵ Senaste lydelse 2016:888.

1. Denna lag träder i kraft den 20 juli 2026.
2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden kommit in från Bokföringsnämnden, Chalmers tekniska högskola AB, Ekobrottsmyndigheten, FAR, Föreningen Svensk Sjöfart, Försvarsmakten, Förvaltningsrätten i Göteborg, Justitiekanslern, Havs- och vattenmyndigheten, Kommerskollegium, Kustbevakningen, Linnéuniversitetet (Sjöfartshögskolan), Regelrådet, Seko, Sjöbefälsföreningen, Sjöfartsverket, Skatteverket, Skärgårdsredarna, Statens väg- och transportforskningsinstitut (VTI), Stockholms universitet (Juridiska fakulteten), Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Trafikanalys, Trafikverket Transportstyrelsen och Örebro universitet (Handelshögskolan).

Yttrande har dessutom kommit in från Destination Gotland AB och Rederiaktiebolaget Gotland AB.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att yttra sig: Lighthouse Swedish Maritime Competence Centre, Maritimt Forum, Näringslivets Regelnämnd, Riksdagens ombudsmän (JO), Svenska Bankföreningen, Svenska Skeppshypotek, Sverige Kommuner och Regioner, Sveriges Skeppsmäklare och Transportföretagen Sjöfart.